**جامعة آل البيت**

**كلية إدارة المال والأعمال**

**قسم المحاسبة**


# آثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية

# The Impact of Audit Committee to Improve the Quality of Disclosure in the Financial Statements Disclosure of Kuwaiti Public Shareholding Companies


**إعداد:**

نايف سلامة كياد العنزي

**إشراف:**

الدكتور سيف عبيد الشبيل


قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

عمادة الدراسات العليا

2017

## تفويــض

أنا **نايف سلامة كياد العنزي** أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي ورقياً وإلكترونياً للمكتبات، أو المنظمات، أو الهيئات والمؤسسات المعنية بالأبحاث والدراسات العلمية عند طلبها.

الاسم:................................

التاريخ:................................

التوقيع:................................

## إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها

الطالب: نايف سلامة كياد العنزي الرقم الجامعي: 1420504011

التخصص: محاسبة الكلية: إدارة المال والأعمال

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير والدكتوراه عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان:

**"أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية"**

وذلك بما ينسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية. كما أنني أعلن بأن رسالتي هذه غير منقولة أو مستلة من رسائل أو أطاريح أو كتب أو أبحاث أو أي منشورات علمية تم نشرها أو تخزينها في أي وسيلة إعلامية، وتأسيساً على ما تقدم فإنني أتحمل المسؤولية بأنواعها كافة فيما لو تبين غير ذلك بما فيه حق مجلس العمداء في جامعة آل البيت بإلغاء قرار منحي الدرجة العلمية التي حصلت عليها وسحب شهادة التخرج مني بعد صدورها دون أن يكون لي أي حق في التظلم أو الاعتراض أو الطعن بأي صورة كانت في القرار الصادر عن مجلس العمداء بهذا الصدد.

توقيع الطالب: ...................... التاريخ / / 2017

## قرار لجنة المناقشة

**نوقشت هذه الرسالة وعنوانها: "أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية".**

**"The Impact of Audit Committee to Improve the Quality of Disclosure in the Financial Statements Disclosure of Kuwaiti Public Shareholding Companies".**

وأجيزت بتاريخ: 17 / 4 /2017.

| **أعضاء لجنة المناقشة** | | **التوقيع** |
|---|---|---|
| **الدكتور: سيف عبيد الشبيل** | مشرفاً ورئيساً | ............................ |
| **الدكتور: حسين محمد الرباع** | عضواً خارجياً | ........................... |
| **الدكتور: عبدالرحمن خالد الدلابيح** | عضواً داخلياً | ............................ |
| **الدكتور: مهند أكرم مقبل** | عضواً داخلياً | ............................ |

# شـكر وتقديـر

**الـحمد لله أقصى مَبلَغِ الـحَمدِ ... والشُكرُ لله مِن قَبلٍ ومِن بَعـد**

**فالحمد لله ثُمَّ الشُكرُ يتبَعُهُ ... والحمد لله عن شكرِي وعن حمدي**

**أتقدم بالشكر والتقدير إلى جامعة آل البيت ممثلة بعطوفة رئيس الجامعة الأكرم**

**وأخص بوافر الشكر والتقدير والعرفان أعضاء لجنة المناقشة الأفاضل على ما أتاحوه**

**من وقت وعلى ما بذلوه من جهود في تقديم اقتراحاتهم وتعديلاتهم الكريمة**

**كما أتقدم بصادق الشكر والتقدير لحضرة**

**الدكتور سيف عبيد الشبيل**

**الذي تفضل مشكوراً بالإشراف على هذه الرسالة من خلال توجيهاته وإرشاداته التـي**

**قدمها لهذا العمل**

# الإهــداء

**إلى وطني العزيز: الكويت**

إلى من أعطتني الكثير ولم تنتظر الشكر ...... فكان رضاها غايتي وطموحي ......!

**والدتي الحبيبة**

إلى السند والقوة ...... الأنسان الذي علمني كيف يكون الصبر طريقا للنجاح.....!

**والدي الحبيب**

إلى صاحبة القلب الصادق والبصمة الصادقة في حياتي .... باعثة العزم والتصميم والإرادة.....!

**زوجتي الغالية**

إلى رفقاء البيت الطاهر الأنيق .... كبرت فيهم أسير على الدرب معهم.....!

**أشقائي وشقيقاتي**

إلى من أتمنى لهم حياة مشرقة ودروبا منيرة كنور الصباح، وتفوقا على مر الأيام .....!

**أبنائي عبدالعزيز وحمد**

# فهرس المحتويات

## قائمة الجداول

# قائمة الملاحق

**أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية**

**إعداد:**

نايف سلامة كياد العنزي

**إشراف:**

الدكتور سيف عبيد الشبيل

**الملخص**

هدفت الدراسة إلى فحص العلاقة بين لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الكويتية، كحجم لجنة التدقيق، واستقلاليتها، وعدد مرات اجتماعها، ووجود الخبرة المالية اللازمة فيها، وعدد مرات اجتماعها مع المدقق الخارجي والداخلي، ومسؤولياتها، وبين جودة الإفصاح في القوائم المالية، وقد تم استخدام برنامج spss لتحليل البيانات، وتم استخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، كما تم استخدام تحليل التباين الأحادي وتحليل الانحدار الخطي لاختبار فرضيات الدراسة، وقد تكونت عينة الدراسة من (67) شركة مدرجة في بورصة الكويت وتم اختيارها بشكل قصدي، وتكون عدد أفراد عينة الدراسة (201) فرداً بواقع (3) استبانات لكل شركة، حيث شملت المدقق الداخلي، والمدقق الخارجي، وعضو لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الكويتية وتم استرداد (163) استبانة صالحة للتحليل.

وأظهرت نتائج الدراسة وجود أثر ذو دلالة احصائية لخصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، بالإضافة الى وجود أثر لمجالات (استقلالية الاعضاء، عدد مرات اجتماع اللجنة، اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والداخلي)، وعدم وجود أثر لمجالات (عدد اعضاء اللجنة، والخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، كما

أظهرت النتائج وجود أثر لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، وكذلك وجود فروق ذات دلالة احصائية لصالح عضو لجنة التدقيق.

وأوصت الدراسة بضرورة الحرص على تعزيز الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة التدقيق والأهمية المطلقة لها في رفع جودة الإفصاح المحاسبي في الشركات، وضرورة التركيز على خصائص تشكيل لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الكويتية، بشكل متناسق مع أحكام القانون والالتزام به.

**الكلمات المفتاحية: (لجنة التدقيق، جودة الإفصاح، القوائم المالية).**

**The Impact of Audit Committee to Improve the Quality of Disclosure in the Financial Statements Disclosure of Kuwaiti Public Shareholding Companies**

**By:**
Nayef Salama Alenzi
**Supervisor**
Dr. Seif Obeid Alshbiel

## Abstract

The study aimed to investigate the relationship between the audit committee in the Kuwaiti public sharing companies, as the size of the independence, the times of its meeting, having the necessary financial experts, the times a periodic meeting with the external and internal auditor and its responsibilities, the quality of disclosure in financial lists. The spss software has been used to analyze data. The average has been calculated for the answers of individuals of the study samples. As the mono differences analysis and the linear declination have been used to test the study hypotheses. The study sample consisted of (67) companies listed in Kuwait Stock Market, and it has been intentionally chosen. The members of the study sample consisted of (201) member with (3) questionnaires for each company covering the internal and external auditor as the members of audit committee in the Kuwaiti public sharing companies and (163) valid questionnaires have been retrieved.

The results of the study showed a statistically significant effect of characteristics of audit committee on raising the quality of disclosure in the financial statements of the Kuwaiti public sharing companies. In addition, there was an effect of fields such as (independence of the members – total committee meeting- the regular committee meeting with the external and internal auditor) and there was no effect of some other fields such as (the number of committee members - experience and the financial and accounting knowledge of the committee members) on raising the quality of disclosure in the financial lists of the Kuwaiti public sharing companies. The results also showed an effect of the audit committee on raising the quality of disclosure in the financial lists of Kuwaiti public sharing companies. As well as the

existence of differences of statistical significance for the members of the audit committee.

The study recommended the need to strengthen the financial and the accounting knowledge expertise of the audit committee and its absolute importance in raising the quality of accounting disclosure in companies, and the need to focus on the characteristics of the formation of audit committee in Kuwaiti public sharing companies consistently with the previsions of the law and sticking to it.

**Keywords: (Audit Committee, Quality of Disclosure, Financial Statements).**

# الفصل الأول

# الإطار العام للدراسة

المقدمة

مشكلة الدراسة وأسئلتها

أهداف الدراسة

أهمية الدراسة

فرضيات الدراسة

مخطط الدراسة

مصطلحات الدراسة

حدود الدراسة

# الفصل الأول: الإطار العام للدراسة

**المقدمة:**

أدت الأزمات والانهيارات المالية المفاجئة للعديد من الشركات العملاقة والكبيرة وتعرضها للفشل، بالرغم من خضوع قوائمها المالية لعملية التدقيق من قبل أكبر مكاتب التدقيق، والتي أوضحت نتائجها تمتع تلك الشركات بدرجة عالية من المتانة المالية والربحية، ذلك على خلاف الواقع، مما أدى الى افتقادها لمصداقيتها ومصداقية بياناتها المالية وكل من يدقق ويراقب على هذه البيانات، لذلك زاد الاهتمام بموضوع لجان التدقيق في الآونة الأخيرة كأحد آليات حوكمة الشركات سواء محليا أو دوليا، لذا قامت لجنة سوق الأوراق المالية في الولايات المتحدة الأمريكية SEC وكذالك لجان الكونجرس الأمريكي بإصدار معايير تحكم أداء الإدارة وتحكم أداء التدقيق الداخلي والخارجي، ومن أحدث هذه المعايير قانون (ساربنز أوكسلي .Sarbanes–Oxley, ACT) الذي أصبح واجب التنفيذ على الشركات العامة الأمريكية عام 2002، وذلك بهدف تعزيز الثقة لدى المستثمرين في أسواق المال وتجنب الغش في التقارير المالية، وانعدام الشفافية والإفصاح الملائم.(خداش، والسرطاوي، 2010)

وتعد لجنة التدقيق لجنة مستقلة تعمل إلى جانب مجلس الإدارة تهدف إلى تفعيل حوكمة الشركات للتأكد من سلامة نظام الرقابة الداخلية في الشركات، ومن عدالة التقارير المالية، كما تساعد لجنة التدقيق مجلس الإدارة على الاتصال المباشر مع الإدارات التنفيذية ومتابعتها لتحقيق أهداف

الشركات، كما تقوم اللجنة بمهام الضبط، والرقابة الداخلية في الشركة، من خلال مراجعة تلك الأنظمة، وتقديم تقرير إلى مجلس الإدارة حول كفاية أنظمة الضبط والرقابة.

ولأهمية الدور الذي تلعبه لجنة التدقيق فقد صدر قرار هيئة أسواق المال الكويتية رقم (25) لسنة 2013 بشأن قواعد حوكمة الشركات الخاضعة لرقابة هيئة أسواق المال الفقرة (2\4) التي تلزم جميع الشركات المساهمة بأن يكون لديها لجنة تدقيق، وان لا يقل عدد أعضائها عن ثلاثة أعضاء, وأن تضم عضو واحد علي الأقل من الأعضاء المستقلين, وأن يكون رئيس اللجنة من الأعضاء غير التنفيذيين, ويجب أن يكون عضو واحد على الأقل يحمل المؤهل العلمي المناسب أو لديه خبرة عملية في مجالات المحاسبة والتمويل (وهذا القرار طبق طوعياً لغاية تاريخ 2016/6 ومن بعده أصبح إلزامياً على جميع الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في بورصة الكويت)

وتأسيساً على ما سبق، جاءت هذه الدراسة لمحاولة الربط بين أثر لجنة التدقيق في الشركات المساهمة العامة الكويتية وبين رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية.

**مشكلة الدراسة وأسئلتها:**

لا زالت الحكومة الكويتية والسلطات الرقابية والمنظمات والهيئات العاملة بها تخطو خطواتها الأولى نحو مسؤوليتها في حث الشركات المساهمة على تأسيس لجنة تدقيق تسهم في تعزيز الثقة في القوائم المالية التي تنشرها، ومع ذلك لا زال تكوين لجان التدقيق ومسؤولياتها وفعاليتها محل جدل ونقاش في العديد من غرف اجتماعات مجالس إدارات العديد من الشركات المساهمة العامة الكويتية،

وقد جاء قرار هيئة أسواق المال الكويتية رقم (25) لسنة 2013 الذي دعا الى ضرورة أن تقوم الشركات بتشكيل لجنة تدقيق منبثقة من مجلس الإدارة تتكون من ثلاثة أعضاء من مجلس الإدارة غير التنفيذيين وحددت مهام وصلاحيات عمل تلك اللجان.

ونظراً لحساسية لجنة التدقيق والدور الكبير الذي تلعبه في الشركات المساهمة العامة ظهرت الحاجة لإجراء هذه الدراسة للإجابة على التساؤلات التالية:

**السؤال الرئيس الأول: هل تؤثر خصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق، عدد أعضاء اللجنة، الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية، عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟**

**وقد انبثق عن هذا التساؤل عدد من الأسئلة هي:**

1. هل تؤثر استقلالية أعضاء لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟
2. هل تؤثر الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟
3. هل يؤثر عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟

4. هل يؤثر اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟

**السؤال الرئيس الثاني: هل تؤثر مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟**

**السؤال الرئيس الثالث: هل يوجد اختلاف جوهري ذو دلالة إحصائية فيما يتعلق بأثر لجنة التدقيق على جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية من وجهة نظر رؤساء أقسام التدقيق الداخلي والمدققين الخارجيين وأعضاء لجنة التدقيق؟**

**أهداف الدراسة:**

1. التعرف إلى أثر خصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق، عدد أعضاء اللجنة، الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية، عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟
2. التعرف إلى أثر مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟
3. التعرف إلى الاختلاف الجوهري الدال إحصائية فيما يتعلق بأثر لجنة التدقيق على جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية من وجهة نظر رؤساء أقسام التدقيق الداخلي والمدققين الخارجيين وأعضاء لجنة التدقيق؟

**أهمية الدراسة:**

تستمد هذه الدراسة أهميتها من تزايد الاهتمام من قبل الباحثين وخاصة في السنوات الأخيرة بموضوع لجان التدقيق كأحد أبرز دعائم الحوكمة، وتعتبر هذه الدراسة من الدراسات القليلة التي اهتمت بموضوع خصائص اللجان وأثرها على رفع جودة الإفصاح في الشركات المساهمة العامة في دولة الكويت حسب علم الباحث، وحيث أن فحص لجنة التدقيق للقوائم المالية يدعم موضوعية وقوة جودة الإفصاح في القوائم المالية، والذي له انعكاس كبير على تعزيز ثقة المستثمرين بهذه القوائم، وتعزيز ثقتهم بالشركات المساهمة العامة التي ألتزمت بتشكيل اللجان والتزمت بخصائصها، وكذلك تأتي خصوصية هذه الدراسة من خلال تطبيقها على قطاع مهم من قطاعات الاقتصاد الكويتي وهو قطاع الشركات المساهمة العامة.

**فرضيات الدراسة:**

استناداً إلى مشكلة الدراسة وأسئلتها والأهداف المحددة لها، تمت صياغة الفرضيات الرئيسة التالية، وذلك على النحو التالي:

**الفرضية الرئيسة الأولى H01: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لخصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق، عدد أعضاء اللجنة، الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية، عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.**

ويشتق منها الفرضيات الفرعية التالية:

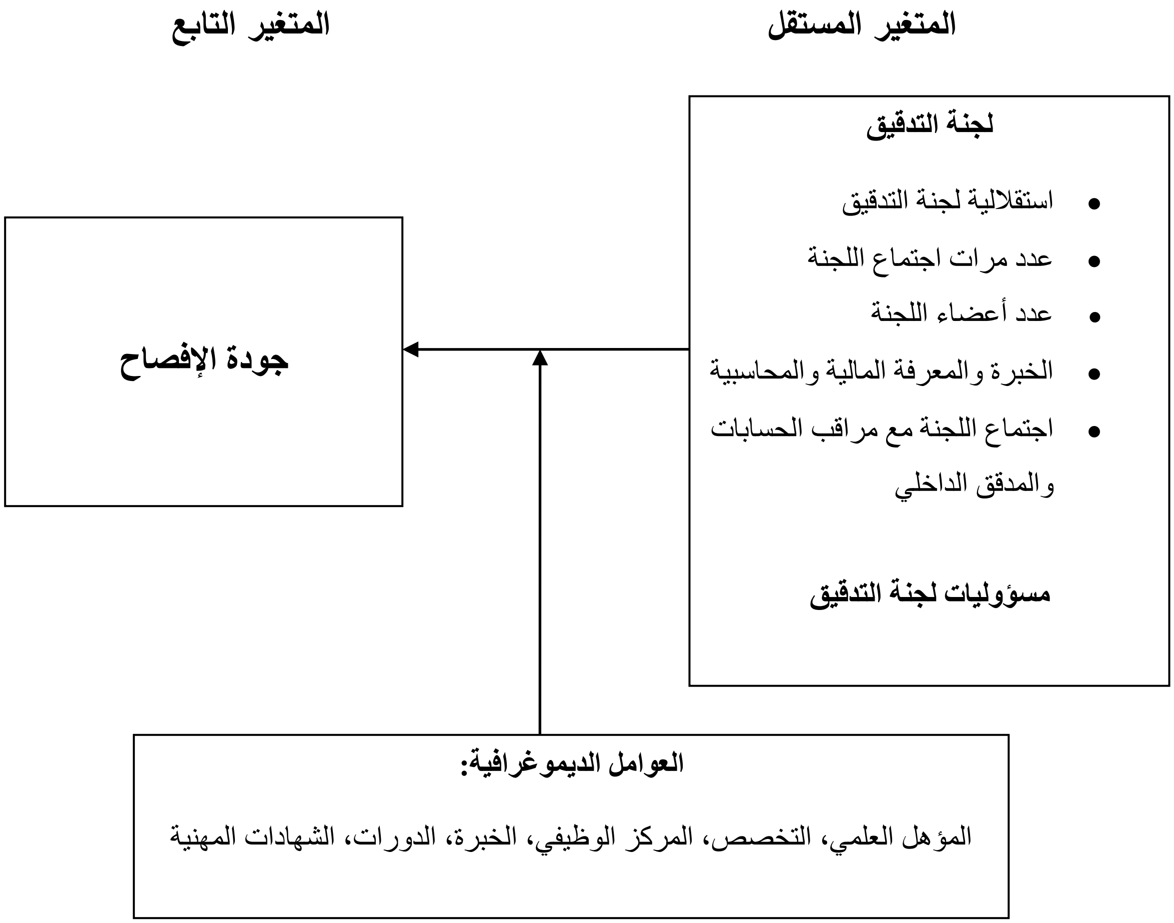
- H01 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.
- H03 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) للخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.
- H04 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لعدد مرات اجتماع لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.
- H05 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لاجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

**الفرضية الرئيسة الثانية: H02 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟**

**الفرضية الرئيسة الثالثة: H03 لا يوجد اختلاف جوهري ذو دلالة إحصائية فيما يتعلق بأثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية من وجهة نظر رؤساء أقسام التدقيق الداخلي والمدققين الخارجيين وأعضاء لجنة التدقيق.**

**مخطط الدراسة:**

**الشكل رقم (1)**




المصدر: الشكل من إعداد الباحث واعتمادا على المراجع التالية: دراسة (جبارة، 2014)، دراسة (حسين، 2015)، دليل حوكمة الشركات الكويتية رقم (25) لسنة 2013 بشأن خصائص ومسؤوليات لجنة التدقيق.

**مصطلحات الدراسة:**

**لجنة التدقيق:** هي لجنة منبثقة من مجلس الادارة مكونة من عدد من أعضاء مجلس الإدارة بحيث يكون أعضاؤها مستقلين (غير تنفيذيين) ويمتلك أحد أعضاؤها على الأقل خبرة مالية أو محاسبية، تشكل هذه اللجنة من قبل مجلس الإدارة ويحكمها دليل مكتوب يبين بوضوح مهامها ومسئولياتها، وتمتلك اللجنة السلطة الكافية للقيام بمهامه.(سلامة، 2014)

**الإفصاح:** هو توصيل المعلومات إلى المستفيدين بهدف توضيح حقيقة الوضع المالي للمنشأة دون تضليل بشكلٍ يسمح بالاعتماد على تلك المعلومات في اتخاذ القرارات. (أبوحمام، 2009، 48)

**جودة الإفصاح:** هو زيادة كمية ونوعية المعلومات المعروضة في التقارير المالية، وفي هذا الاتجاه تعتبر جودة الإفصاح مرادفاً للتوسع في الإفصاح المحاسبي. (ناجي، 2013)

**حدود الدراسة:**

التزمت الدراسة الحالية بالحدود التالية:

- **الحدود الزمنية:** تم تطبيق هذه الدراسة في العام الدراسي (2017-2016).
- **الحدود المكانية:** تمثلت الحدود المكانية لهذه الدراسة بالشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في بورصة الكويت التي التزمت بتشكيل لجنة تدقيق خلال آخر سنتين ماليتين.

# الفصل الثاني

# الإطار النظري والدراسات السابقة

- المبحث الأول: لجنة التدقيق
- المبحث الثاني: جودة الإفصاح المحاسبي
- المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي
- المبحث الرابع: الشركات المساهمة العامة الكويتية
- المبحث الخامس: الدراسات السابقة

## • الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة

تم تقسيم هذا الفصل إلى خمسة مباحث، حيث يتناول المبحث الأول لجنة التدقيق، في حين تم تخصيص المبحث الثاني لجودة للإفصاح المحاسبي، أما المبحث الثالث يتناول الإفصاح المحاسبي أما المبحث الرابع يتناول نبذة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، والمبحث الخامس يتناول الدراسات السابقة ذات الصلة، وعلى النحو التالي:

## • المبحث الاول: لجنة التدقيق

يتناول هذا المبحث توضيحاً لمفهوم لجنة التدقيق، وأسس استقلاليتها وعدد أعضائها، إضافة للخبرة المالية والمحاسبية التي يجب أن يتمتع بها أعضاء اللجنة، وأهم المسؤوليات الواقعة على عاتقهم، وعلى النحو الآتي:

**تعريف لجان التدقيق:**

يتم تشكيل لجان التدقيق من قبل مجالس إدارات الشركات، حيث تعمل هذه اللجان وفقاً لدليل مكتوب يبين بوضوح مسؤوليات اللجنة وطرق القيام بمهامها ووظائفها المناطة بها، وتتكون اللجنة من مجموعة من أعضاء مجلس إدارة الشركة، وغالباً ثلاثة أعضاء على الأقل في الشركات المساهمة العامة، على أن يكون الأعضاء مستقلون ويمتلك أحدهم على الأقل خلفية مالية أو محاسبية، ويتم منح هذه اللجنة السلطات اللازمة لأداء وظائفها باستقلالية، ومن أهم هذه الوظائف مراجعة القوائم المالية قبل رفعها إلى مجلس الإدارة، إضافة لكونها حلقة وصل بين مدقق الحسابات الخارجي وبين مجلس الإدارة، كما تشرف هذه اللجنة على مراجعة تعيين المدقق الخارجي, ومراجعة خطة التدقيق، ومراجعة نتائج التدقيق، ومراجعة نظام الرقابة الداخلي (Goddard & Masters, 2000, 360).

وقد عرّف ذنيبات (2006، 19) لجنة التدقيق بأنها "اللجنة التي تتكون عادة من المديرين غير التنفيذيين في المنشأة، والهدف الأساس من تشكيل لجنة التدقيق هو زيادة فاعلية وظيفة التدقيق وزيادة مساءلة مجلس الإدارة".(ذنيبات، 2006 ، 19)

كما عرّفت حمادة (2010، 102) لجان التدقيق بأنها "لجنة منبثقة عن مجلس إدارة الشركة تقتصر عضويتها على الأعضاء غير التنفيذيين، ممن لديهم خبرة بمجال المحاسبة والتدقيق، وتشمل مسؤولياتها مراجعة المبادئ والسياسات المحاسبية المعتمدة في إعداد التقارير المالية، ومراجعة الإفصاح في التقارير المالية المنشورة، والتأكد من كفايتها وملاءمتها لمستخدميها، ودعم استقلال المراجع الخارجي ومناقشته بنتائج المراجعة، وتقييم كفاءة المراجع الداخلي ودعم استقلاله، ومراجعة الالتزام بتطبيق قواعد الحوكمة، والتأكد من ملاءمة نظام الرقابة الداخلي وكفايته بالشركة".(حمادة، 2010 ، 102)

في حين عرّف Arens et al (2011, 84) لجان التدقيق بأنها "مجموعة من الأشخاص من بين أعضاء مجلس الإدارة تكون مسؤولة عن المحافظة على استقلالية المدقق عن الإدارة، وقد تتكون من ثلاثة أو خمسة أو سبعة أعضاء من مجلس الإدارة غير التنفيذيين".

ومن استعراض التعريفات السابقة، يمكن تعريف لجنة التدقيق بأنها لجنة تتكون من عدد فردي من أعضاء مجلس الإدارة غير التنفيذيين، يقوم محور عملها على الحفاظ على استقلالية وظيفة التدقيق، وتقوم بالعديد من المهمات المالية والمحاسبية التي تهدف إلى إرساء قواعد الحاكمية، وترسيخ الشفافية والإفصاح في الشركة حرصاً على أموال المساهمين.

**نشأة لجان التدقيق:**

لعل من أكثر الأمور التي أدت إلى نشوء فكرة لجان التدقيق هو موضوع إدارة الأرباح في الشركات، وقد شهد العالم العديد من هذه الحالات لدى كبريات الشركات الأمريكية من أجل التأثير على التقارير المالية، وذلك عن طريق القيام بعملية تحسين للأرباح أدت إلى فضائح وانهيارات مالية هزت السوق المالي في الولايات المتحدة الأمريكية بالإضافة إلى تأثيرها على الأسواق المالية العالمية الأخرى، ونتج عن هذا الأمر أضرار مادية واقتصادية واجتماعية أثرت على المساهمين والاقتصاد الوطني، إضافة لفقدان الآلاف من الأشخاص لوظائفهم.

ولعل من أشهر الأحداث التي شهدتها الأسواق المالية عام 1938 كانت حالة الأحتيال الخاصة بشركة (McKesson & Robbins) ، وعلى أثرها طلبت هيئة الأوراق المالية من الشركات المساهمة العامة بأن تفصح للمساهمين عما إذا كان لديها لجان تدقيق أم لا، ولاحقاً في عام 1972 أوصت الهيئة بتشكيل لجان تدقيق من أعضاء خارجيين. ولاحقاً في السبعينات من القرن الماضي شهد العالم المالي انهياراً مدوياً لشركة (Penn Central Company)، والذي كشف عن العديد من حالات الرشاوى التي تقدمها الشركات المساهمة العامة العاملة في مجال التجارة الخارجية إلى المسؤولين الأجانب، وهذا الأمر بدوره حث كل من هيئة الأوراق المالية الأمريكية وبورصة نيويورك بأن توصيا بتشكيل لجان تدقيق في الشركات العامة، وذلك لضمان التحكم وتوجيه إدارة الشركات التي يديرونها (دهمش وفرح، 2002، 13-14).

**استقلالية أعضاء لجان التدقيق**

تعتبر الاستقلالية أحد الشروط الهامة الواجب توافرها في أعضاء لجان التدقيق، حيث يعتبر عضو لجنة التدقيق غير مستقل حسب تعليمات الإدراج في بورصة ناسداك إذا توفر لديه واحداً مما يلي-(The NASDAQ Stock Market Listing Requirements www.nasdaq-amex.com,1999):

1-إذا كان موظفا لدى الشركة التي هو عضو لجنة تدقيق فيها أو إحدى الشركات التابعة لها في السنة الحالية أو السنوات الثلاث السابقة.

2-إذا قبل تعويضاً من الشركة التي هو عضو لجنة تدقيق فيها أو إحدى الشركات التابعة لها يزيد عن ( 60) ألف دولار أمريكي خلال السنة المالية السابقة, باستثناء التعويض المستلم لكونه عضو مجلس إدارة أو من نظام التقاعد أو التعويضات غير الاختيارية.

3-إذا كان أحد أفراد العائلة المباشرين موظفاً كمدير تنفيذي لدى الشركة أو إحدى الشركات التابعة لها.

4-إذا كان شريكاً , أو من حملة الأسهم المسيطرين أو أن يكون مديراً تنفيذياً لأحد مؤسسات الأعمال الهادفة للربح والتي قامت الشركة, التي هو عضو لجنة تدقيق فيها, باستلام أو دفع مبالغ تزيد عن ( 5%) من إجمالي الإيرادات الموحدة لتلك السنة أو (200 ألف دولار أمريكي) أيهما أكثر, خلال السنوات الثلاث السابقة.

إذا كان موظفاً بوظيفة تنفيذية لمؤسسة أخرى وفي الوقت ذاته يعمل أحد التنفيذيين في الشركة التي هو عضو لجنة تدقيق فيها بلجنة التعويضات بتلك المؤسسة.

**مسؤوليات لجان التدقيق:**

أشارت هيئة الأوراق المالية الأمريكية عام 1978 في تقريرها السنوي الموجه إلى الكونجرس الأمريكي إلى الدور الحيوي الذي تلعبه لجان التدقيق في استمرار الشركات بعملها بالشكل السليم، كما صدر تقرير لجنة كادبوري (Cadbury Committee) في المملكة المتحدة عام 1992، والذي طالب بتشكيل لجان التدقيق المسجلة في بورصة لندن للأوراق المالية، حيث أوصت اللجنة بتحديد مسؤوليات لجان التدقيق على النحو الآتي: (Cadbury Committee, 1992)

1. التوصية بتعيين أو فصل مدقق الحسابات الخارجي.
2. مراجعة خطة التدقيق ونتائج التدقيق مع المدقق الخارجي.
3. مراجعة نطاق ونتائج التدقيق الداخلي.
4. مراجعة استقلالية المدقق الخارجي.
5. مراجعة كفاية نظام الرقابة الداخلية.

كما أوصت اللجنة التنفيذية لمعهد المحاسبين القانونيين الأمريكي عام 1967 بأنه يتوجب على الشركات المساهمة العامة أن تعين لجان تدقيق مكونة من أعضاء خارجيين، ومن أهداف لجان التدقيق ترشيح مدققي الحسابات الخارجيين للشركة ومناقشة مدقق الحسابات بأمور التدقيق.

**خصائص ومسؤوليات لجان التدقيق في القانون الكويتي:**

جاء تحديد خصائص ومسؤوليات لجان التدقيق ومهامها بشكل أكثر وضوحاً وتفصيلاً في دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة الكويت قرار رقم 25 لسنة 2013، حيث أورد القانون لائحة خاصة بخصائص ومسؤوليات لجنة التدقيق بشكل تفصيلي يتناول كافة الجوانب

المتعلقة بعمل وظيفة التدقيق، حيث تم تحديد الخصائص والمسؤوليات والمهام على النحو التالي: (هيئة أسواق المال، قار رقم 25، لسنة 2013)

**أهم خصائص لجان التدقيق في القانون الكويتي:**

1. يشكل مجلس الإدارة لجنة للتدقيق لا يقل عـدد أعضائها عن ثلاثة على أن يكون أحد أعضائها على الأقل من الأعضاء المستقلين، على ألا يشغل عضويتها رئيس مجلس الإدارة أو أعضاء مجلس الإدارة التنفيذيين.
2. يتعين أن يكون من بين أعضاء اللجنة عضو واحد على الأقل من ذوي المؤهلات العلمية و/أو الخبرة العملية في المجالات المحاسبية والمالية، وللجنة الحق بالاستعانة بخبرات خارجية بعد موافقة مجلس الإدارة على ذلك.
3. يحدد مجلس الإدارة مدة عضوية أعضاء اللجنة وأسلوب عملها.
4. في حالة حصول أي تعارض بين توصيات لجنة التدقيق وقرارات مجلس الإدارة بما في ذلك رفض مجلس الادارة إتباع توصيات اللجنة فيما يتعلق بمراقبي الحسابات الخارجيين و/أو المدقق الداخلي، يتعين على المجلس أن يضمن تقريراً يفصل بوضوح هذه التوصيات والسبب أو الأسباب وراء قرار مجلس الإدارة عدم التقيد بتوصيات اللجنة.
5. يجوز للجنة التدقيق أن تستشير على نفقة الشركة أي جهة استشارية مستقلة.
6. على لجنة التدقيق الاجتماع بصورة منتظمة أربع مرات فيما بينها على الأقل خلال السنة وبشكل ربع سنوي، كما يجب أن تقوم بتدوين محاضر اجتماعاتها.

7. أن تعقد اجتماعات دورية مع مراقبي الحسابات الخارجيين، وأربع مرات على الأقل مع المدقق الداخلي. كما يحق للمدقق الداخلي والمدقق الخارجي الخارجي طلب الاجتماع مع اللجنة حين تقتضي ضرورة العمل ذلك دون حضور الإدارة التنفيذية.

**أهم مسؤوليات لجان التدقيق في القانون الكويتي:**

1. التوصية لمجلس الإدارة بتعيين وإعادة تعيين مراقبي الحسابات الخارجيين أو تغييرهم وتحديد. أتعابهم، ويراعى عند التوصية بالتعيين التأكد من استقلاليتهم، ومراجعة خطابات تعيينهم.
2. مراجعة البيانات المالية الدورية قبل عرضها على مجلس الإدارة، وإبداء الرأي والتوصية بشأنها لمجلس الإدارة، وذلك بهدف ضمان عدالة وشفافية التقارير المالية.
3. دراسة السياسات المحاسبية المتبعة وإبداء الرأي والتوصية لمجلس الإدارة في شأنها.
4. متابعة أعمال مراقبي الحسابات الخارجيين، والتأكد من عدم قيامهم بتقديم خدمات إلى الشركة عدا الخدمات التي تقتضيها مهنة التدقيق.
5. الإشراف الفني على إدارة التدقيق الداخلي في الشركة من أجل التحقق من مدى فاعليتها في تنفيذ الأعمال والمهمات المحددة من قبل مجلس الإدارة.
6. مراجعة وإقرار خطط التدقيق المقترحة من المدقق الداخلي، وإبداء ملاحظاتها عليها.
7. تقييم مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة وإعداد تقرير يتضمن رأي وتوصيات اللجنة في هذا الشأن.
8. مراجعة القوائم المالية قبل اعتمادها ونشرها.
9. التوصية بتعيين مدير التدقيق الداخلي، ونقله، وعزله، وتقييم أدائه، وأداء إدارة التدقيق الداخلي.

10. التأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة.

**أهمية لجان التدقيق:**

تتضح أهمية لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة من خلال المنافع التي يحققها وجود هذه اللجان، والتي تنعكس على كافة الأطراف ذات العلاقة من إدارة الشركة والمدققين الخارجيين والداخلين، إضافة للمساهمين وأصحاب المصالح، وعلى النحو الآتي: (سليمان، 2006، 144)

1. أهمية لجان التدقيق لمجلس الإدارة: تساهم اللجنة في مساعدة أعضاء مجلس الإدارة على القيام بوظائفهم ومسؤولياتهم فيما يتعلق بالجانب المالي والمحاسبي، وذلك من خلال ما تقوم به اللجنة من تحسين لعملية الاتصال بين مجلس إدارة الشركة من جهة، والمدقق الداخلي والخارجي من جهة أخرى، كذلك الإشراف والرقابة على إعداد القوائم المالية.
2. أهمية لجان التدقيق للمدقق الخارجي: نظراً لما ساد من رأي حول تقصير وإهمال المدقق الخارجي والذي أدى إلى انهيار العديد من الشركات، جاء دور لجنة التدقيق لتدعيم استقلالية المدقق الخارجي وزيادة فاعليته.
3. أهمية لجان التدقيق للمدقق الداخلي: ويتمثل هذا الدور في حل الإشكالات التي قد تحدث بين المدقق الداخلي وبين إدارة الشركة، وذلك من خلال الاتصال المباشر وإرسال تقارير المدقق الداخلي إلى لجنة التدقيق.
4. أهمية لجان التدقيق للأطراف ذات العلاقة: ويتمثل هذا الدور في الإشراف والرقابة على إعداد التقارير المالية والإبلاغ المالي، الأمر الذي يعمل على تحسين دقة القوائم المالية وزيادة شفافيتها وموضوعيتها، كذلك تدعيم استقلالية المدقق الداخلي والخارجي، وبالتالي طمأنة

أصحاب المصالح من المستثمرين والمقرضين والمساهمين وزيادة ثقتهم بالقوائم المالية الصادرة عن الشركة.

**الشروط الواجب توفرها في لجان التدقيق:**

تختلف نظرة التشريعات والقوانين المختلفة للشروط الواجب توفرها في لجان التدقيق، وإن كانت تتفق في الأمور الجوهرية، فقد أجمعت التشريعات الدولية والوطنية على أن يناط بمجلس إدارة الشركة مسؤولية تشكيل لجنة التدقيق، ولكن تعددت الآراء واختلفت حول عدد أعضاء اللجنة، حيث أشارت لجنة كادبوري إلى ضرورة ألا يقل عدد أعضاء اللجنة عن ثلاثة أشخاص، في حين طالبت بورصة نيويورك أن يكون العدد من (3) إلى (7) أشخاص، كما أقرّت بورصة نيويورك بضرورة ربط عدد أعضاء اللجنة بطبيعة عمل الشركة وحجمها وهو ما لم تتعرض له لجنة كادبوري. ومن حيث الاستقلالية، أشارت بورصة نيويورك لأهمية أن يكون جميع أعضاء اللجنة مستقلون في حين طالبت بورصة (NASDAQ) أن تكون أغلبية اللجنة من الأعضاء المستقلين. أما فيما يتعلق بوجود دليل أو ميثاق مكتوب للجنة فقد اشترطت كل من بورصة نيويورك للأوراق المالية والحاكمية المؤسسية وتقرير (سميث) وجود مثل هذا الدليل، في حين أن هيئة الأوراق الأردنية لم تشترط وجود هذا الدليل، وينطبق ذلك على بقية الشروط بالنسبة للخبرات المالية والمحاسبية وعدد الاجتماعات التي تقوم بها اللجنة في اختلاف وجهات النظر (فرح، 2012، 49-50).

**دور لجان التدقيق في رفع جودة الإفصاح المحاسبي:**

فيما يتعلق بدور لجان التدقيق في تعزيز مستوى الإفصاح، فقد أورد دهمش وفرح (2002، 17) هذا الأمر على النحو الآتي:

1. مناقشة ومراجعة الإدارة والمدقق الداخلي في الأمور التالية (قبل إعداد التقرير السنوي):

- القوائم المالية التي تم تدقيقها.
- تحليل الإدارة للأوضاع والنتائج المالية.

2. مناقشة ومراجعة الإدارة والمدقق الداخلي في الأمور التالية (قبل إعداد التقارير القطاعية– الربع سنوية):

- القوائم المالية القطاعية.
- تحليل الإدارة للأوضاع والنتائج المالية.

3. مناقشة الإدارة والمدقق الخارجي بأية مستجدات هامة تؤثر على التقارير والبيانات المالية مثل التغيرات في تطبيق المبادئ المحاسبية، كفاية نظام الرقابة الداخلية.

4. مناقشة ومراجعة تقارير المدقق حول:

- السياسات والتطبيقات المحاسبية التي يتوجب تطبيقها.
- المعالجات البديلة المسموح بها وفقاً للمبادئ المحاسبية والمعالجة التي يوصي بها المدقق.
- أية أمور خلافية جوهرية بين المدقق والإدارة حول الأمور العالقة.

5. مناقشة الإدارة بالمخاطر المالية الرئيسية والخطوات المتخذة من قبل الإدارة للرقابة والسيطرة على هذه المخاطر (تتضمن مناقشة سياسات وإجراءات إدارة المخاطر في الشركة).

6. مناقشة المدقق حول أية أمور أو مصاعب أو قيود على عمله أثناء قيامة بأداء مهمته وكذلك صعوبات حصوله على المستندات اللازمة.

7. مراجعة ومناقشة تقارير الإدارة (المدير العام والمدير المالي) حول نقاط الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية وأية عمليات غش مرتبطة به.

8. دورها في مراقبة مدى الالتزام:

- الحصول على تأكيدات بعدم وجود أية حالات إخلال في القوانين.
- مراقبة مدى التقيد بسياسات الشركة ونظامها الداخلي.
- مناقشة الإدارة والمدقق حول التقارير التي يجب تقديمها للجهات الرقابية والحكومية.
- مناقشة الدائرة القانونية بأية قضايا قانونية مقامة ضد الشركة ولها أثر جوهري على البيانات المالية ونتائج الأعمال واستمرارية الشركة أو على مدى التزامها.

## • المبحث الثاني: جودة الإفصاح المحاسبي

يتناول هذا المبحث توضيحاً لمفهوم جودة الإفصاح المحاسبي، وأهميته، ومتطلباته، إضافةً لأثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح، وعلى النحو التالي:

**مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي:**

يعتبر مفهوم جودة الإفصاح المحاسبي عملية معقدة كونه مفهوم متعدد الأوجه يتوقف على ما يعتقده المستثمرون حول دقة وكفاية المعلومات المفصح عنها في القوائم المالية، ولذلك ظهرت اتجاهات ودراسات مختلفة في الأدب المحاسبي لتوضيح المقصود بجودة الإفصاح المحاسبي ويرى (ناجي، 2013) أن هناك اتجاهين لمفهوم جودة الإفصاح المحاسبي هما:

الاتجاه الأول

إن جودة الإفصاح المحاسبي هو درجة التفصيل التي تكون عندها مفردات المعلومات المطلوب الإفصاح عنها .وفى هذا الاتجاه يعتبر جودة الإفصاح مرادفاً لكثافة الإفصاح المحاسبي.

الاتجاه الثاني

إن جودة الإفصاح المحاسبي بأنه هو زيادة كمية ونوعية المعلومات المعروضة في التقارير المالية، وفي هذا الاتجاه تعتبر جودة الإفصاح مرادفاً للتوسع في الإفصاح المحاسبي.(ناجي، 2013)

وكذلك عرفه (السهلي، 2010) بأنه عامل محوري وأساسي وانعكاس مباشر لتشغيل آليات حوكمة الشركات بكفاءة عالية.

**أهمية جودة الإفصاح:**

نتيجة لما أسفرت عنه الأزمات المالية العالمية التي نتجت عن ممارسات غير سليمة للعمليات المحاسبية في الشركات، وما ترتب على ذلك من إضرار بأصحاب المصالح والمساهمين، فقد دعت الحاجة إلى ضرورة الحد من هذه الممارسات من خلال تطبيق قواعد حوكمة الشركات، حيث تمثل هذه العملية خطاً دفاعياً أمام الممارسات التي قد تتبناها بعض الشركات لتقديم معلومات مضللة عن حقيقة وضعها الاقتصادي، حيث أن الوصول للمستوى المطلوبة من الجودة في عملية الإفصاح يعمل على إرساء الثقة في البيانات المالية للشركة ويعزز مناخ الشفافية، حيث يمكن للرقابة المحاسبية الفعالة بآلياتها الداخلية والخارجية أن تضمن مساءلة مستمرة للشركة (فريد، 2014، 253–254).

ويتضح مما سبق بأن إدارة المخاطر، والإفصاح، والرقابة، هي الأركان التي تشكل أساس عملية الحوكمة في الشركات، وإن التفاعل ما بين هذه العناصر الثلاثة يؤدي إلى ضبط عملية الإفصاح والوصول للمستوى المطلوب من الجودة في هذه العملية.

**متطلبات جودة الإفصاح:**

إن السعي لضمان مستوى عالٍ من الجودة في البيانات والتقارير المالية الصادرة عن الشركات إنما يعتمد بشكل رئيس على البنية الأساسية المساعدة التي تضمن تفسير وتطبيق المعايير الخاصة بالإفصاح بشكل دقيق، حيث تتضمن هذه البنية ما يلي: (السعدني، 200، 38)

1. وجود معايير ذات جودة عالية للعملية المحاسبية.

2. ضرورة وجود شركات مهنية متخصصة ومستقلة للتدقيق، مع وضع رقابة فاعلة على مستوى الدولة تضمن الجودة المطلوبة.
3. ضرورة الوفاء بمتطلبات الرقابة الخاصة بالجودة من جميع النواحي المحاسبية.
4. ضرورة إشراف لجنة الأوراق المالية على وضع المعيار المحاسبي.
5. ضرورة إشراف لجنة الأوراق المالية على عمليات الترجمة والتفسير والتطبيق للمعيار من خلال إعادة النظر التي يقوم بها قسم تمويل الشركات المساهمة.

**أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح:**

تمارس حوكمة الشركات من خلال مجلس الإدارة، ولجنة التدقيق، والمراجع الداخلي، والمراجع الخارجي، وهو ما يعكس الارتباط الوثيق بين الحوكمة كتشريع وجودة الإفصاح، حيث يتضح الأثر بينهما على النحو الآتي: (النعامي، 2013، 21)

1. مجلس الإدارة وإدارة الحسابات: أدت زيادة اعتماد مجالس الإدارات في منظمات الأعمال على إدارات الحسابات إلى تجنب الاعتماد على آراء المدققين الخارجيين في العديد من المواضيع المحاسبية، وهذا بدوره قلل من المحاسبة الإبداعية من قبل الشركات بشكل ملموس، وهذا بدوره يؤدي إلى تعزيز جودة الإفصاح.

2. لجان التدقيق: ازدادت أهمية الدور الذي تقوم به لجان التدقيق في منظمات الأعمال من خلال توظيفها لذوي الخبرات العالية والسمعة النزيهة، وهو ما يؤدي بدوره إلى تعزيز مستوى جودة الإفصاح في هذه المنظمات.
3. المراجع الخارجي: تعمل الحوكمة على ابتعاد المراجع الخارجي عن تقديم الاستشارات للشركة التي يدقق أعمالها، كما ألزمته بمقابلة لجنة التدقيق وتقديم تقاريره إليها، وهو ما يعزز بدوره من جودة الإفصاح في الشركة.
4. المراجع الداخلي: سعياً لزيادة فاعلية عملية التدقيق فإن قسم التدقيق الداخلي يجب أن يقوم بعمليات تحليل المخاطر قبل البدء في وضع خطط التدقيق، كذلك التركيز على تدقيق المجالات المالية بشكل أكثر دقة من قبل، وهو ما يؤدي بدوره إلى تعزيز جودة الإفصاح في منظمات الأعمال.

وبناءً عليه، فإن التطبيق السليم لخصائص لجنة التدقيق يساهم في إعادة الثقة للمتعاملين بالأسواق المالية بعدما تعرضت هذه الثقة للزعزعة نتيجة الانهيارات والأزمات المالية التي تعرضت لها الكثير من الشركات على مستوى العالم، حيث أن لجنة التدقيق تؤدي دوراً محورياً في مراقبة المعلومات المحاسبية التي تعكس الأحداث الاقتصادية بصدق وعدالة وفي التوقيت المناسب، حيث أنها تقوم على التأكد من إعداد التقارير المالية بما يتفق مع المعايير عالية الجودة، وهو ما يعكس جودة الإفصاح التي تنتج عنه هذه العملية

## • المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي

يتناول هذا المبحث توضيحاً لمفهوم الإفصاح المحاسبي، وأهميته، وأنواع الإفصاح، والمعلومات التي يجب الإفصاح عنها، إضافة لتحديد الفئة المستهدفة من الإفصاح، وعلى النحو التالي:

**مفهوم الإفصاح:**

تعددت الآراء التي تناولت مفهوم الإفصاح واختلفت تبعاً لاختلاف الغرض من تعريف الإفصاح، حيث يتضح هذا الاختلاف بناءً على اختلاف مصالح الأطراف ذات العلاقة في استخدامهم لهذه البيانات المراد الإفصاح عنها، ومن هذا المنطلق أصبح هناك اتجاه لوضع إطار عام لمفهوم الإفصاح يكون قادراً على التقريب بين وجهات النظر المختلفة حول هذا المفهوم، ويكون قادراً على توفير حد أدنى من الإفصاح يحث مصالح الأطراف ذات العلاقة (زيود وآخرون، 2006، 204).

وعلى الرغم من استقرار الآراء على وجود مستويين للإفصاح، وهما المستوى المثالي، والمستوى المتاح أو الممكن، إلا أنه واقعياً لا يمكن توفير المستوى المثالي للإفصاح للعديد من الأسباب منها عدم وجود إلمام كامل بطبيعة النماذج المختلفة والمتعددة للقرارات التي تعد البيانات المحاسبية مدخلات لها، إضافة لقلة توفر الإلمام الكافي بمدى حساسية هذه القرارات للبدائل المختلفة من المعلومات المحاسبية، وإضافة إلى وجود تفاوت كبير في الاستجابة من قبل متخذي تلك القرارات لأنماط المعلومات التي يتم توفيرها لهم بموجب بدائل مختلفة من نظم القياس المحاسبي، كل ما سبق أدى إلى وجود صعوبة في وفر مستوى مثالي للإفصاح (خلف، 2009، 29).

ويشمل الإفصاح بيانات القوائم المالية المنشورة بنهاية كل فترة مالية والمعلومات الايضاحية المرفقة بها، ويقسم الإفصاح إلى إفصاح اختياري تمليه القوانين والتعليمات وإفصاح إجباري تفرضه القوانين والتعليمات الضابطة للعمل. وبشكل عام يهدف الإفصاح إلى مساعدة الأطراف ذات العلاقة في اتخاذ قراراتهم باختلاف أنواعها، كما ويتأثر مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية بعوامل داخلية، وأخرى خارجية، إضافة لاحتياجات مستخدمي البيانات المحاسبية. ويتأثر مستوى الإفصاح الاختياري أيضاً بالمنافع المتوقعة منه والأخطار المرتبطة به، أما تحديد مستوى الإفصاح الاختياري فإنه يرتبط بتحديد تكلفة إعداد البيانات، ومدى استفادة ذوي العلاقة من جهة، والمنافسين من جهة أخرى (عبد الجليل وأبو نصار، 2014، 326).

**أهمية الإفصاح المحاسبي:**

ترتبط أهمية الإفصاح المحاسبي باعتباره أحد الأسس الرئيسة التي ترتكز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (Generally Accepted Accounting Principles GAAP)، حيث تنص هذه المبادئ على الإفصاح الكامل عن كافة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية، واية معلومات أخرى للأطراف ذات العلاقة بالجهة المعنية، حتى يتسنى لهم الاستفادة من هذه المعلومات في اتخاذ قراراتهم (Jiangli, et. al, 2004, 36).

وتتضح أهمية الإفصاح بشكل أكثر تفصيلاً من خلال اختلاف الجهات المستفيدة من المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، حيث تضم فئات مختلفة من المصرفيين، والمستثمرين، والمقرضين، والمحاسبين، إضافة لبعض الأفراد من المساهمين، والجهات الحكومية ذات العلاقة، كما تتضح أهمية الإفصاح نظراً لما يترتب على قرارات مهمة يتم اتخاذها بناءً على المعلومات التي يتم الإفصاح عنها،

ولذلك فإن أية قصور أو خلل في هذا الإفصاح يؤدي إلى اختلال عملية اتخاذ القرارات بشكل كامل، وهذا الأمر يترتب عليه في بعض الأحيان كوارث مالية، (الدلاهمة، 2008، 39).

وبناءً على الأهمية الواضحة للإفصاح المحاسبي، عملت لجنة معايير المحاسبة الدولية على إصدار المعيار المحاسبي الدولي رقم 32، والخاص بالإفصاح والعرض، ويعود إصدار اللجنة لهذا المعيار نتيجة للتطورات المتلاحقة في أسواق المال الدولية التي أدت إلى انتشار استخدام العديد من الأدوات المالية، سواء في صورتها التقليدية الأساسية كالسندات أو في صورة مشتقاتها مثل مقايضات أو مبادلات معدلات الفائدة، فجاء هذا المعيار بهدف تدعيم فهم مستخدمي البيانات المالية فيما يتعلق بأهمية الأدوات المالية، سواء كانت ظاهرة بالبيانات المالية أو بالنسبة للوضع المالي للمنشأة وأدائها، وكذلك تدفقاتها النقدية (المشاط، 2009، 26).

كل ما تقدم يعكس الأهمية البالغة للإفصاح المحاسبي، وما يترتب على عملية الإفصاح من تبعات مرتبطة بدقة الإفصاح وشموليته ووضوحه، حيث أن هناك العديد من القرارات التي يتم اتخاذها بناءً على الإفصاح، وهو ما يؤكد على الأهمية القصوى لهذه العملية.

**أنواع الإفصاح:**

وردت عدة تقسيمات للإفصاح في الأدب المحاسبي، حيث تناولت هذه التقسيمات أهدافاً متنوعة، إلا أن أنواع الإفصاح من حيث الأهداف كما أوردها الجعبري (2011، 6) كانت الأكثر شمولية، وهي على النحو الآتي:

1. الإفصاح الكامل: والذي يتمثل في شمولية التقارير المالية واحتوائها على كافة المعلومات التي تهم المستخدم كمصدر رئيس في اتخاذ القرارات، ولا يقتصر هذا النوع من الإفصاح على

الحقائق حتى نهاية الفترة المحاسبية، وإنما يمتد ليشمل بعض الوقائع اللاحقة لتواريخ القوائم المالية والتي لها تأثير على المستخدمين.

2. الإفصاح العادل: ويراعي هذا النوع من الإفصاح احتياجات كافة الأطراف ذات العلاقة، حيث يقوم هذا الإفصاح على تقديم قوائم مالية تتسم بالحيدة ولا تفضل مصلحة فئة معينة على فئة أخرى.

3. الإفصاح الكافي: ويشمل هذا النوع من الإفصاح حداً أدنى من المعلومات الواجب توفرها في القوائم المالية، إلا أن المأخذ على هذا النوع من الإفصاح أن الحد الأدنى غير محدد بمعيار أو قانون وإنما يختلف تبعاً للاحتياجات التي ينشدها المستخدم من هذه القوائم المالية، إضافة لمدى فهم المستخدم لما ورد من معلومات في القوائم المالية التي تخضع لهذا النوع من الإفصاح.

4. الإفصاح الملائم: ويتمثل هذا النوع من الإفصاح بما يقدمه من معلومات تتناسب مع نشاط المنشأة وبيئتها الداخلية، إذ يقدم هذا الإفصاح معلومات ذات قيمة لمستخدميها من متخذي قرارات الاستثمار والاقراض، لذلك يمتاز هذا النوع من الإفصاح بتقديم معلومات تراعي حاجات مستخدمي هذه المعلومات.

5. الإفصاح الوقائي: يهدف هذا النوع من الإفصاح إلى حماية المجتمع المالي، حيث أنه أشبه ما يكون بتدبير احترازي وقائي، ويمتاز بالكشف عن السياسة المحاسبية والتغير فيها، إضافة لتصحيح الأخطاء في القوائم المالية، وبيان الأرباح والخسائر المحتملة، وتحديد الارتباطات المالية، وتقديم توضيح للأحداث اللاحقة.

6. الإفصاح التثقيفي: لقد ظهر هذه النوع من الإفصاح أثر تزايد أهمية الملائمة حيث ظهرت المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات كالإفصاح عن مكونات الأصول الثابتة والمخزون السلعي والإفصاح عن بسياسة الدارة المتبعة الخاصة بتوزيع الأرباح والهياكل التمويلية للمؤسسة.

**المعلومات التي يجب الإفصاح عنها:**

ورد في الباب الخامس عشر من دليل قواعد حوكمة الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في بورصة الكويت، والمتعلق بالإفصاح والشفافية، بأن الشركات ملزمة بالإفصاح عن البيانات المالية وغير المالية، حيث أورد الدليل المعلومات الواجب الإفصاح عنها على النحو الآتي: (هيئة أسواق المال، قرار رقم25، لسنة 2013)

(أ) الإفصاح عن البيانات المالية:

على لجنة التدقيق مراجعة معايير المحاسبة التي وقع اختيارهم عليها، مع الأخذ بعين الاعتبار أفضل الممارسات العالمية التي توصي بأن تتبع الشركات المعايير الدولية للتقارير المالية، وعلى الأقل يجب أن تتضمن المعلومات المالية المفصح عنها:

- البيانات المالية وتقرير المدقق.
- بيان قائمة الدخل.
- بيان التغيرات في ملكية رأس المال.
- بيان التدفقات النقدية.
- إيضاحات حول المركز المالي.

(ب) الإفصاح عن الجوانب غير المالية:

- على أعضاء مجلس الإدارة مراجعة كافة معايير الإفصاح المتعلقة بالمعلومات غير المالية، وتتضمن البيانات غير المالية عدة مجالات، وفيما يلي أمثلة عليها:
- هيكل الملكية بحيث يتضمن الإفصاح عن المساهمين الذين يمتلكون أكثر من 10% من الأسهم.
- ملكية أعضاء مجلس الإدارة وأي تغيرات متعلقة بها والمزايا والمكافآت التي حصلوا عليها.
- قائمة حضور الأعضاء لاجتماعات مجلس الإدارة.
- تفاصيل القروض الممنوحة لأعضاء مجلس الإدارة والأطراف ذات العلاقة.
- تفاصيل العقوبات المفروضة على الشركة من قبل السلطات المختصة.
- العوامل المتعلقة بالمخاطر الجوهرية.
- أهداف ورسالة وقيم الشركة.
- الالتزام بالمسؤولية الاجتماعية.
- سياسة التداول بناءً على استغلال معلومات داخلية.
- المدقق الخارجي.
- المسائل الأساسية المتعلقة بالموظفين وأصحاب المصالح.
- المناقشات حول آخر أداء للشركة.
- السياسات والإجراءات المتعلقة بمعاملات الأطراف ذات العلاقة بما في ذلك طبيعة وقيمة هذه المعلومات.

**تحديد الفئة المستهدفة من الإفصاح:**

تعد عملية تحديد الفئة المستهدفة من الإفصاح ركناً رئيساً من أركان عملية الإفصاح، حيث أن الفئات المستخدمة للمعلومات المالية التي تنبثق عن الإفصاح المحاسبي متنوعة ومختلفة، فمن هذه الفئات من يستخدم المعلومات بشكل مباشر، ومنها من يستخدمها بشكل غير مباشر، ومن أمثلة الفئات المستهدفة بالإفصاح كل من المساهمين الحاليين والمحتملين، إضافة للمستثمرين والمقرضين، ولذلك فإن تحديد الفئة المستهدفة من الإفصاح يرتبط بطبيعة الغرض الذي من أجله سيتم إعداد هذه المعلومات التي تصدر في القوائم المالية، وهذا الأمر بدوره من جهة أخرى يساهم في تحديد الخصائص التي يجب توفرها في المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، وعليه عند إعداد التقارير المالية يجب مراعاة وجود مستويات مختلفة من الكفاءة في تفسير المعلومات المحاسبية لدى الفئات المستخدمة لهذه التقارير، مما يضع معدي هذه التقارير أمام خيارين رئيسين كما أوردهما مطر والسويطي (2008، 337)

أ- إعداد التقرير المالي الموحد وفق نماذج متعددة بحسب تعدد احتياجات الفئات التي تستخدم هذه التقارير، وخيار كهذا إضافة إلى صعوبة تطبيقه فإنه أيضا مكلف جدا ويتعارض مع مبدأ الجدوى الاقتصادية للتقارير التي تؤكد على أن تكلفة المعلومات يجب أن لا تزيد على العائد المتوقع منها.

ب-إصدار تقرير مالي واحد لكنه متعدد الأغراض بحيث يلبي جميع احتياجات المستثمرين المحتملين، وهذا الخيار أيضا مثل سابقه غير واقعي ومن الصعب تطبيقه لان تطبيقه سيجعل التقارير المالية كبيرة الحجم ومفرطاً جداً بالتفاصيل.

إزاء هذه المشكلة من الممكن اقتراح حل واقعي عبر تطبيق نموذج التقرير المالي الذي يلبي احتياجات مستخدم مستهدف يتم تحديده من بين الفئات المتعددة التي ستستخدم هذه التقارير، ويتم بعد ذلك جعل هذا المستخدم المستهدف محوراً أساسياً في تحديد أبعاد الإفصاح المناسب عن المعلومات المحاسبية فيه، ولكن وان اتُفق على مبدأ المستخدم المستهدف كقاعدة أساسية لتحديد أبعاد الإفصاح المناسب في التقارير المالية، فمن الممكن الاختلاف بشأن تحديد هوية المستخدم المستهدف (مطر والسويطي، 2008، 338).

## • المبحث الرابع: الشركات المساهمة العامة الكويتية

**تمهيد:**

بلغ عدد الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي لسنة 2017 ما مجموعه (198) شركة (kuwaitse.com/A/Stock/Companies.aspx). وتتوعت أنشطة هذه الشركات والقطاعات التي تعمل فيها، حيث اندرجت الشركات المساهمة في قطاعات البنوك، والخدمات المالية، والعقار، والتأمين، والنفط والغاز، والصناعات، والمواد الأساسية، والخدمات الاستهلاكية، والسلع الاستهلاكية، والاتصالات، والتكنولوجيا، والرعاية الصحية، ويلاحظ من قائمة الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي لسنة 2017 (ملحق رقم 1)، بأن الحصة الأكبر كانت لشركات قطاع الخدمات المالية وبواقع (47) شركة، تلاها كل من شركات القطاع الصناعي وبواقع (36) شركة، وشركات القطاع العقاري وبواقع (36) شركة، حيث شكلت هذه القطاعات ما يقارب (60%) من الشركات المساهمة العامة المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي.

وستتناول الدراسة في هذا الجزء نبذة حول بعض أهم القطاعات الفاعلة في دولة الكويت، مثل القطاع المصرفي، والقطاع النفطي، والقطاع الصناعي، إضافة للقطاع العقاري، حيث تضم هذه القطاعات الحصة الأكبر من الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي.

### 1. القطاع المصرفي والمالي:

يعتبر القطاع المصرفي أحد أعمدة الاقتصاد الكويتي متمثلاً بعدد من البنوك المحلية وعدد آخر من البنوك غير الكويتية، وجميعهم يخضعون لرقابة وإشراف بنك الكويت المركزي، حيث كانت

الكويت منذ القدم تعد مركزاً مالياً مهماً في المنطقة، مما دعا المستثمرين البريطانيين إلى تأسيس أول بنك أجنبي في الكويت وهو البنك البريطاني للشرق الأوسط، والذي تم إيقافه وتحويله إلى بنك الكويت والشرق الأوسط بعد سن قانون يمنع مزاولة البنوك الأجنبية للأنشطة المصرفية في الكويت عام 1971 ليصبح بنكاً محلياً، أما أول بنك محلي رسمياً فهو بنك الكويت الوطني، وقد تم تأسيسه كأول بنك كويتي وخليجي عام 1952 في عهد الشيخ عبد الله السالم الصباح الذي بارك ودعم لهم الفكرة، وزاول البنك في بداياته أعمالا مصرفية بسيطة وبدائية تتلخص في الاعتمادات التجارية، وتبادل العملات، وحوالات مصرفية بسيطة، وإيداعات وسحوبات، ليصبح اليوم واحداً من أكبر بنوك المنطقة العربية، ويتكون القطاع المصرفي من (12) بنكاً مدرج في بورصة الكويت للأوراق المالية. (nbk.com)

**2. قطاع النفط والطاقة:**

يعد قطاع الصناعة النفطية أهم وأكبر الصناعات والصادرات في الكويت، حيث يغطي هذا القطاع وحده ما يقارب نصف الناتج المحلي الإجمالي، وتقدر احتياطيات النفط في الكويت بحوالي (104) مليار برميل، أي ما يعادل 10% من احتياطي النفط في العالم، لذلك فقد اهتمت دولة الكويت بهذا المصدر وهذه الصناعة منذ اكتشاف النفط في الكويت عام 1938، وإصدار أول شحنة نفطية عام 1946. وعدد شركات قطاع النفط والطاقة يتكون من (7) شركات مساهمة عامة مدرجة في بورصة الكويت، وتهيمن الدولة ممثلة بعدة جهات حكومية متخصصة على قطاع النفط، حيث تعمل هذه الجهات بالتنسيق المستمر فيما بينها طبقاً لقوانين ولوائح رسمية تحدد طبيعة كل جهة، ويرأس هذه الجهات مجتمعة مؤسسة البترول الكويتية. (moo.gov.kw)

**3. القطاع الصناعي:**

يتكون القطاع الصناعي الكويتي من (39) شركة مساهمة عامة مدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي لسنة 2017، وتمثل التنمية الصناعية عنصراً هاماً من عناصر التطور في أي دولة من الدول، وقد ازدادت أهمية الصناعة في العصر الحالي وخاصة بالنسبة للدول النامية التي تسعى جاهدة لتعويض ما فاتها وتقليص الفجوة الكبيرة الموجودة بينها وبين الدول المتطورة. وينطبق ذلك بالطبع على الكويت رغم اعتمادها الكبير على النفط كمصدر أساسي من مصادر الدخل القومي، وتظل الصناعة وسيلة أساسية من وسائل تنويع مصادر الدخل القومي التي تركز عليها الكويت في الوقت الحالي (kuwaitse.com).

**4. القطاع العقاري:**

يتكون القطاع العقاري الكويتي من (36) شركة مساهمة عامة مدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي لسنة 2017، حيث يحظى القطاع العقاري الكويتي بأهمية كبيرة في سوق الأسهم الكويتية، حيث يساهم القطاع العقاري بحوالي (7%) من الناتج المحلي الإجمالي الذي بلغ في عام 2016 (33.8) مليار دينار كويتي، كما بلغت قيمة التداولات العقارية ما يقارب (1.86) مليار دينار كويتي خلال عام 2016(kib.com.kw).

## • المبحث الخامس: الدراسات السابقة

يتناول هذا المبحث عرضاً للدراسات السابقة ذات الصلة بمتغيرات الدراسة، حيث تم تقسيم الدراسات تبعاً للغة إلى دراسات عربية وأخرى انجليزية، كما تم ترتيب الدراسات من الأقدم الى الأحدث، وتم تحديد مميزات الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، وعلى النحو التالي:

### أولاً: الدراسات باللغة العربية

**1- دراسة (عفيفي، 2008) بعنوان: "العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح في التقارير المالية السنوية– دراسة اختبارية في البيئة المصرية"**

هدفت الدراسة إلى تحليل العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات، ومستوي الإفصاح في شركات المساهمة المصرية وذلك من خلال اعداد مؤشر للإفصاح يتكون من (78) بنداً للإفصاح تم اختباره علي (70) شركة مسجلة بالبورصة.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة موجبة وذات دلالة احصائية بين وجود لجنة التدقيق في الشركة ومستوي الإفصاح بينما توجد علاقة عكسية بين تركز الملكية ومستوي الإفصاح.

**2- دراسة (أبوحمام، 2009) بعنوان: " أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية: دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية"**

هدفت الدراسة الى تحليل ومناقشة أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية، وتم تصميم استبانة خصيصا لهذا الغرض وتم توزيعها على مجتمع الدراسة البالغ عدده 150 من مجلس الإدارة

والمديرين التنفيذيين في الشركات المساهمة المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية العاملة في فلسطين.

وتوصلت الدراسة أن تطبيق قواعد الحوكمة قد ساهم بشكل كبير في تعزيز دور الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، كما أن تطور ثقافة الحوكمة أنعكس بشكل رئيسي على تحسين موقع الشركات واستمراريتها نحو بلوغ أهدافها، وقد أوضح البحث ضرورة توفر المقومات اللازمة لضمان تنفيذ الحوكمة من خلال إنشاء تنظيم إداري ومهني متكامل يقوم على أسس مصداقية مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين.

**3- دراسة (المرعي، 2009) بعنوان: "دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية.**

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، ولتحقيق هذا الهدف تم تطبيق الدراسة العملية على شركات التأمين الأردنية والبالغ عددها (29) شركة مساهمة عامة مسجلة في سوق عمان المالي في مركز إيداع الأوراق المالية باستثناء الشركة الأمريكية للتأمين على الحياة (أليكو) فهي فرع لشركة أجنبية غير مدرجة في سوق عمان المالي وعليه يصبح عدد الشركات (28). وتكون مجتمع الدراسة من فئتين الأولى من المدققين الداخليين ومدراء التدقيق الداخلي وبلغ عددهم في هذه الشركات (42) مدققاً داخلياً، حيث تم توزيع (42) استبانة وعليه فإن نسبة الاسترداد تبلغ (71.4%). أما الفئة الثانية فقد تمثلت بأعضاء لجان التدقيق في شركات التأمين الأردنية وبلغ عددهم (84) عضواً، حيث تم توزيع (84) استبانة تم استرداد منها (44) استبانة وعليه فإن نسبة الاسترداد تبلغ (52.3%).

وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد دور للجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية حيث أن لجنة التدقيق تتأكد من أن موقع دائرة التدقيق الداخلي يقع في الهيكل التنظيمي ما يعزز من استقلاليتها، ويسمح لها بالقيام بواجباتها. وأظهرت النتائج إلى أنه يوجد دور للجنة التدقيق في مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، حيث أن لجنة التدقيق تتأكد من التزام دائرة التدقيق الداخلي بالسياسات والقرارات الإدارية والأنظمة والقوانين، كما أظهرت النتائج وجود دور للجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية، حيث تقوم لجنة التدقيق بمناقشة مدير التدقيق الداخلي حول قضايا جوهرية قد تظهر خلال العمل، وإن الاتجاه العام من قبل المدققين الداخليين وأعضاء لجان التدقيق الداخلي نحو تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية هي اتجاهات إيجابية مرتفعة، وقد أوضحت النتائج عدم وجود فروق جوهرية بين أراء المدققين الداخلين وأعضاء لجان التدقيق فيما يتعلق بدور لجنة التدقيق في تحسين خطة عمل التدقيق الداخلي، ووجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المدققين الداخلين وأعضاء لجان التدقيق فيما يتعلق بدور لجنة التدقيق في تعزيز استقلالية التدقيق الداخلي وفي مجال مراجعة أنشطة التدقيق الداخلي.

**4- دراسة (قراقيش، 2009) بعنوان: "تأثير خصائص لجان التدقيق على جودة الأرباح: دراسة تطبيقية على شركات القطاع الصناعي المدرجة في بورصة عمان."**

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر خصائص لجان التدقيق (لاستقلالية والحجم والخبرة المالية وعدد مرات الاجتماع والأسهم العادية المملوكة من قبل لجنة التدقيق) على جودة الأرباح في شركات القطاع الصناعي المدرجة في بورصة عمان. ولتحقيق هذا الهدف تم دراسة الأثر من خلال

اختبار(Binary Logit) إذ رتبت بيانات خمسين ( 50 ) شركة من شركات القطاع الصناعي خلال الفترة (2001–2006) بطريقة تحقق اختبار الانحدار المشترك – (Data Regression) كما استخدمت مجموعة من الأساليب الإحصائية الملائمة المتمثلة في الأساليب الإحصائية الوصفية، واختبار الارتباط الذاتي، واختبار عدم ثبات تباين الخطأ العشوائي بالاعتماد على برنامجي التحليل الإحصائي (E–Views). و Package for Social (SPSS) Sciences

وأضيفت مجموعة من المتغيرات الضابطة لنموذج الدراسة لضبط العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

**وأظهرت نتائج الدراسة** وجود تأثير ايجابي لكل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق والخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق على جودة الأرباح، كما تبين وجود تأثير سلبي لملكية أعضاء لجنة التدقيق في أسهم الشركة على جودة الأرباح، وفي ذات الوقت لم يكن لحجم لجنة التدقيق وعدد مرات الاجتماعات أي تأثير على جودة الأرباح.

**وخلصت الدراسة إلى عدد من التوصيات أهمها :وضع** ضوابط لأداء لجان التدقيق والتوسع في دراسة خصائص أخرى لهذه اللجان التي من الممكن أن يكون لها أثر على جودة الأرباح وبالتالي ضمان فعالية هذه اللجان، مع استخدام مقاييس أكثر دقة لقياس جودة الأرباح.

**5– دراسة (باشيخ، 2009) بعنوان: "لائحة حوكمة الشركات والعلاقة مع جودة المعلومات المحاسبية وسوق الأسهم السعودي"**

هدفت الدراسة الى التعرف على لائحة حوكمة الشركات وعلاقتها مع جودة المعلومات المحاسبية وتوصلت الدراسة إلى أن لجنة التدقيق الفعالة تزيد من الثقة في جودة المعلومات المحاسبية، وتحسن

من الإفصاح والشفافية في التقارير المالية ويتطلب ذلك توافر الاستقلال في أعضاء اللجنة، وأن يكون معظم أعضائها من خارج مجلس الإدارة.

**6- دراسة (عرفه ومليجي، 2013) بعنوان: "أثر جودة لجان المراجعة على مستوى الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية – دراسة نظرية تطبيقية"**

استهدف الدراسة اختبار تأثير جودة لجان المراجعة على مستوى الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية، ولتحقيق هذا الهدف تم بناء مؤشر لقياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية لعينة من (100) شركة من الشركات المسجلة بالبورصة السعودية خلال عام 2012م.

وقد توصلت نتائج الدراسة أن نسبة الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية تبلغ(51,22%) وأن أكثر خصائص لجان التدقيق تأثيراً على هذا الإفصاح هو استقلال أعضاء اللجنة، وكذلك عدد مرات اجتماعها، بينما لا يوجد تأثير لعدد أعضاء اللجنة وخبرتهم على مستوى الإفصاح الاختياري.

**7- دراسة (قديح، 2013) بعنوان: "أثر خصائص لجان التدقيق على جودة التقارير المالية–دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين".**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر خصائص لجان التدقيق على جودة التقارير المالية في المصارف المدرجة في بورصة فلسطين وكان من أهم نتائج الدراسة وجود علاقة عكسية بين كل من ( حجم لجنة التدقيق و استقلالية أعضاء لجنة التدقيق ) وجودة التقارير المالية، بالإضافة إلى وجود علاقة طردية بين نسبة أسهم المصرف التي يمتلكها أعضاء لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية، كذلك عدم وجود أثر لكل من خاصيتي (المؤهل المحاسبي أو المعرفة المالية الذي يحمله عضو لجنة التدقيق وعدد اجتماعات لجنة التدقيق سنويا) على جودة التقارير المالية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من التوصيات أهمها ضرورة توجيه اهتمام سلطة النقد الفلسطينية نحو تحدد واضح لشروط الاستقلالية الواجب توافرها في عضو لجنة التدقيق كالتي نصت عليها توصيات اللجان الدولية التي دعمت تشكيل لجان التدقيق.

**8- دراسة (جبارة 2014) بعنوان: " أثر ضوابط لجنة التدقيق على جودة الأداء في البنوك"**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر ضوابط لجنة التدقيق على جودة الأداء المحاسبي والمالي في البنوك المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، ولتحقيق هذا الهدف فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية، وأشتمل مجتمع الدراسة على البنوك المساهمة المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، وقد تم استخدام استبانة تم توزيعها على عينة الدراسة والتي شملت (184) مستجيبا من أعضاء لجنة التدقيق، ومدققي الحسابات الداخليين والخارجيين، والمديرين الماليين العاملين في هذه البنوك.

وتوصل الباحث إلى عدد من النتائج من ابرزها: أن لجنة التدقيق تقوم بإضافة قيمة للبنك من خلال الوظائف التي أصبحت تضطلع بأدائها في إطار الحاكمية والتي تشمل توفير المعلومات للإدارة بكل مستوياتها، وتقويم نظام الرقابة الداخلية وتقويم أدارة المخاطر وتقويم التزام البنك بمبادئ الحاكمية، وأنه لضمان صحة تطبيق سليم للحاكمية فإن هذه اللجان تعتبر داعمة لسلامة هذا التطبيق، إذ تقوم بتوفير الاستقلالية الكاملة لكل من المدقق الداخلي والمدقق الخارجي وخلق حوار مفتوح بينهما، مما يؤدي إلى تدعيم التدقيق والتأكد من دقة وموضوعية التقارير المالية، وكذلك توصلت الدراسة الى أن ضوابط لجنة التدقيق تسهم في تحسين جودة الافصاح في القوائم المالية، إذ تبين أن لجنة التدقيق تسهم في تحسين كفاءة التقارير والقوائم المالية وملاءمتها وموثوقيتها من أجل اتخاذ القرارات السليمة

في البنك وفي تقليل الأخطاء والكشف عن الانحرافات وزيادة الإفصاح بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية.

وعلى ضوء هذه النتائج قدم الباحث عدداً من التوصيات من أهمها :التأكيد على أهمية إلتزام البنوك بتقديم تقرير حول فاعلية لجان التدقيق ضمن تقاريرها السنوية، وذلك لتأثيرها الواضح في جودة الأداء في البنوك.

**9- دراسة (البطوش، 2015) بعنوان: "دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية".**

هدفت الدراسة إلى معرفة دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية، ومن أجل تحقيق هذه الأهداف فقد قام الباحث بإعداد استبانة موجهة إلى أعضاء لجان التدقيق، والمدققين الداخليين والخارجيين وكبار الموظفين في شركات الكهرباء الأردنية، واستخدم الباحث أساليب التحليل الإحصائي مثل المتوسطات الحسابية، واختبار ( One Sample T-test)، وتحليل التباين الأحادي ( One Way Anova ) لاختبار فرضيات الدراسة، وقد خلصت الدراسة إلى أنه يوجد علاقة مرتفعة بين كفاءة التدقيق الداخلي وبين قدرة شركات الكهرباء الأردنية لإدارة المخاطر، ويوجد علاقة مرتفعة بين دور لجان التدقيق وبين تحسين كفاءة التدقيق الداخلي في شركات الكهرباء الأردنية، كما تبين وجود معوقات قد تحول دون تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية أهمها انخفاض عدد الحاصلين على شهادات مهنية في التدقيق، وانخفاض الحوافز المادية لاستقطاب الكفاءات. وأوصت الدراسة بضرورة إلزام

شركات الكهرباء الأردنية بصفة خاصة وجميع الشركات الأردنية بصفة عامة بنشر تقرير مستقل عن إدارة المخاطر.

**10- دراسة (أبوشعيرة، 2015) بعنوان: "دور لجان التدقيق في تفعيل أنشطة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان: دراسة ميدانية".**

هدفت هذه الدراسة التعرف إلى دور لجان التدقيق في تفعيل أنشطة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان، وذلك من خلال دور تلك اللجان في تفعيل مكونات أنشطة الرقابة الداخلية الثلاثة وهي (مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقابل الموازنات والتوقعات، ومراجعة ملائمة عناصر الرقابة الفعلية، وفصل المهام) وذلك من خلال دراسة ميدانية لتلك البنوك .وقد قامت الباحثة بإتباع المنهج الوصفي التحليلي في هذا البحث، وقد تكون مجتمع الدراسة من (13) بنك تجاري مدرج في بورصة عمان، وتم تصميم استبانة خاصة لهذا الغرض، حيث تم توزيعها على عينة الحصر الشامل، و تتكون من (42) عضو لجنة تدقيق و (11) مدير تدقيق أي بعدد إجمالي (53) استبانة، استرجع منها (34) استبانة، وقد تم استبعاد (4) استبانات، لعدم صلاحيتها للتحليل، وبذلك خضع للتحليل (30) استبانة بما شكل ما نسبته (88%) من الاستبيانات المسترجعة، واستخدمت الباحثة الأساليب الإحصائية الملائمة من خلال برنامج SPSS .

ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، أن لجان التدقيق تسهم، وبدرجة مرتفعة في تفعيل أنشطة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان، وكأن أكبر دور تقوم به لجان التدقيق في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان لتفعيل أنشطة الرقابة الداخلية، هو مراجعة ملائمة عناصر الرقابة الفعلية، يليه فصل المهام، وأخيرا مراجعة وتحليل الأداء الفعلي مقابل الموازنات

والتوقعات .وقدمت الدراسة عدد ا من التوصيات، أهمها :العمل على إعلام جميع الأطراف بأهمية لجان التدقيق، وذلك من خلال إصدار نشرات وعمل ندوات ومحاضرات، وأن يتم تشكيل لجان التدقيق من أعضاء ذوي خبرة مالية ومحاسبية.

**11- دراسة (حسين 2015) بعنوان: "أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: "ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة".**

هدفت الدراسة إلى بيان أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان .تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للعام 2014 والبالغ عددها (73)شركة، أما عينة الدراسة فقد شملت الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان للعام 2014 والتي يزيد رأس مالها عن ( 5.000,000 ) مليون دينار، أي خمسة ملايين دينار فأكثر والبالغ عددها ( 51 ) شركة .أما وحدة التحليل فقد تكوّنت من أعضاء لجنة التدقيق والمدققين الداخليين للشركات والمدققين الخارجيين والبالغ عددهم ( 138 ) فرداً.

وأظهرت نتائج الاختبارات الإحصائية على وجود أثر ذي دلالة إحصائية لضوابط تشكيل لجان التدقيق (حجم لجنة التدقيق؛ استقلالية لجنة التدقيق؛ خبرة ومعرفة لجنة التدقيق؛ عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق) على تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة بورصة عمان بالإضافة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمهام الإدارية والفنية للجنة التدقيق على تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام مجالس إدارة الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية بمراعاة وجود خبرة محاسبية ومالية وإدارية عن ممارسة فعلية في أعضاء لجان التدقيق التي تمكنهم من أداء مهامهم بمهنية وفاعلية.

**12- دراسة (عبد المجيد 2016) بعنوان: " دور لجان المراجعة في تدعيم جودة القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المصارف السودانية"**

هدفت الدراسة إلي تحديد العلاقة بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة وبين تدعيم جودة القياس والإفصاح المحاسبي البيئي وإلقاء الضوء على العلاقة بين خبرة ومعرفة أعضاء لجان المراجعة وتدعيم القياس والإفصاح المحاسبي البيئي، وتوصلت الدراسة إلي أن محافظة لجان المراجعة على الصدق والموضوعية وعدم قبول أشياء ذات قيمة من الشركة بشكل مباشر أو غير مباشر يؤدي إلي تحقيق جودة القياس والإفصاح المحاسبي، وكذلك يتأثر القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المنشآت بدرجة الاستقلالية المتوافرة في أعضاء لجان المراجعة وأن العديد من المشاكل لمحاسبية التي ينبغي على لجنة التدقيق حلها تعتمد على الحكم الشخصي مما يؤثر على الإفصاح المحاسبي البيئي.

## ثانياً: الدراسات باللغة الأجنبية

**1- دراسة (Carcello & Nea ,2003) بعنوان "Audit Committee Independence and Disclosure: Choice for Financially Distressed Firms"**

فقد هدفت دراستهما فحص العلاقة بين استقلالية لجنة التدقيق ونوعية الإفصاح، وقد استخدم الباحثان تقرير مدقق الحسابات الخارجي وحجم لجنة التدقيق وحجم مجلس الإدارة لتكون متغيرات ضابطة لضبط العلاقة بين وجود لجنة التدقيق واستقلاليتها من جهة، والتقارير المالية وجودة التدقيق من جهة أخرى، ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة ما يأتي:

أ. وجود علاقة إيجابية مهمة بين النسبة المئوية للمديرين المستقلين في لجنة التدقيق والإفصاح المتفائل عن الوضع المالي للشركة في ملاحظات القوائم المالية ومناقشات الإدارة وتحليلاتها.

ب. لا توجد علاقة إحصائية بين حجم مجلس الإدارة وحجم لجنة التدقيق، وبين الإفصاح المتفائل عن الوضع المالي في ملاحظات القوائم المالية ومناقشات الإدارة وتحليلاتها.

ت. توجد علاقة إيجابية مهمة بين استقلالية لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية.

**2- دراسة (Felo, et. Al. ,2003) بعنوان "Audit committee Characteristics and Quality of Financial Reporting" An Empirical Analysis**

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار العلاقة بين خصائص أعضاء لجنة المراجعة من حيث الخبرة والاستقلالية، وحجم اللجنة، وجودة البيانات المالية، وتألفت عينة الدراسة من 77 شركة أمريكية، حيث تم تحليل البيانات المالية المنشورة لتلك (93-92) و (96-95)

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

-لا تقلل الدراسة من دور لجان المراجعة، وتأثيرها في البيانات المالية، وأن الاستقلالية ترتبط سلبا مع الانحرافات المالية، كما أن هناك علاقة ايجابية بين الخبرة المالية لأعضاء لجان المراجعة ونوعية البيانات المالية المنشورة.

-أوضحت الدراسة أنه كلما زادت نسبة أعضاء لجنة المراجعة ممن لهم الخبرة في المحاسبة والإدارة المالية، أثر ذلك إيجابيا في نوعية البيانات المالية المنشورة.

وأوصت الدراسة بأن اشتراط الخبرة لجميع أعضاء لجنة المراجعة بموجب تشريع ملزم، وعدم اقتصار الخبرة المحاسبية أو المالية على عضو واحد فقط .لأن تطبيق هذا الشرط يزيد من فاعلية لجان المراجعة، ويكون له فائدة أكثر للمستثمرين في تحسين نوعية البيانات المالية من خلال تشكيل مناسب لعضوية لجان المراجعة.

**3- دراسة (Mangena and Pike ,2005) بعنوان "The effect of audit committee shareholding financial expertise and size on interim financial"**

هدفت الدراسة على فهم العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق ومستوى الإفصاح في التقارير المالية قبل النهائية، وتمت دراسة ذلك من خلال ثلاث خصائص هي:

كُون اعضاء لجنة التدقيقٍ مساهمين في الشركة، وحجم لجنة التدقيق، وخبرتهم المالية، وشملت الدراسة (284) شركة صناعية، وقامت بالإجابة عن الأسئلة (239) شركة، أي بنسبة 84%، وتم الحصول على معلومات إضافيةٍ من (23) شركة حتى أصبح عدد الشركات (262) شركة. شملت الدراسة الفترة

من (2001–2002) وتم اختيار (113) نوعًا من المعلومات للتأكد من أن الشركات قامت بإظهارها والإفصاح عنها، واستخدمت الدراسة تحليلٍ الانحدار المتدرج لتحليلٍ البيانات وحصلت الدراسة على النتائج التاليةٍ:

- يقل الإفصاح عن المعلومات في القوائم قبل النهائية كلما كان اعضاء لجنة التدقيق مساهمين وغير مستقلين.
- لا توجد علاقة بين حجم لجنة التدقيق وبين مستوى الإفصاح.
- كلما زادت الخبرة المالية لأعضاء لجنة التدقيق زادت احتمالية رفع مستوى الإفصاح.

**4– دراسة (Zhang et al, 2007) بعنوان "Audit Committee Quality , Auditor Independence , and Internal Control Weaknesses "**

اعتمدت هذه الدراسة على الشركات التي يوجد فيها نظام رقابة ضعيف، ومقارنتها بالشركات التي تمتلك نظام رقابة قويا من خلال تحديد حجم الشركة، وأدائها وطبيعة نشاطها، وذلك لمعرفة خصائص لجان التدقيق ومدى ارتباطها مع التدقيق الداخلي، ومدى الإفصاح عن نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلي أيضا، حيث تم أخذ عينة من (111) شركات يوجد فيها أنظمة رقابة داخلية مختلفة المستوى. وتوصلت الدراسة إلى أنه كلما كانت لجنة التدقيق تحتوي عدد قليل من الخبراء الماليين، فإن هذا يؤدي إلى وجود نظام رقابي داخلي ضعيف، أي أنّ ضعف لجان التدقيق يكون ناجما عن عدم تمثيل عدد كبير من الأشخاص الماليين في هذه اللجان، حيث تكون علاقة ضعف أداء لجان التدقيق طردية مع عدد الأشخاص الماليين الذين يشاركون في هذه اللجان.

**5- دراسة (Luohe, et., al ،2008) بعنوان "Board Monitoring, Audit Committee Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Review and Synthesis of Empirical Evidence"**

هدفت هذه الدراسة إلى تزويد المشرعين وأعضاء مجالس الإدارة والمحاسبون العدليين المهتمين بتطوير عملية الإشراف على الشركات بإطار عام يمكن من خلاله سن قواعد وتشريعات لعملية الإشراف، بالإضافة إلى تقليل الفرصة أمام المديرين والأطراف الأخرى من تقديم تقارير احتيالية، وقامت هذه الدراسة بتجميع العوامل المؤثرة على الإشراف فني للشركات وتحليلها وبيان جودة التقارير المالية، وتم التركيز على مكونات الإشراف على الشركات والمتمثلة بخصائص مجلس الإدارة وخصائص لجنة التدقيق، وتم تحديد العلاقة الترابطية بين المتغيرات التي تؤثر على فعالية عملية الإشراف من خلال تحديد ثلاثة محددات لعملية الإشراف على جودة التقارير المالية وهي النتائج المحتملة للجودة المنخفضة للتقارير المالية( تقارير مالية احتيالية)، ومقاييس جودة الأرباح (التقديرات المحاسبية غير المتكررة)، وقابلية إدراك المعلومات في التقارير المالية، حيث أن هذا التصنيف سيوفر إطاراً متماسكاً لتجميع نتائج البحث التجريبية وتحليلها من خلال إلقاء الضوء على دور متغيرات الحوكمة المختلفة في تحسين السمات المختلفة لجودة التقارير المالية.

وتوصلت الدراسة إلى أن استقلالية لجنة التدقيق وفعاليتها من أكثر العناصر ردعا لإعداد تقارير احتيالية.

**6- دراسة (Zaluki & Hussin 2009) بعنوان "Corporate Boards, Audit Committees and Quality of Financial Disclosure in IPOs"**

هدفت الدراسة الى فحص علاقة خصائص لجنة التدقيق بدقة توقعات الإدارة للأرباح وجودة الإفصاح المالي وتوصلت الدراسة الى:

1. أن الشركات ذات النسبة المئوية العالية للمديرين غير التنفيذيين في لجنة التدقيق كان لها دقة توقعات أفضل.
2. أن الشركات التي بها لجنة مراجعة ذات حجم أكبر كان لها دقة توقعات وإفصاح أفضل.
3. أن الشركات التي عندها عضو واحد على الأقل بلجنة التدقيق لديه مؤهلات محاسبية مهنية كان لها دقة توقعات وإفصاح أفضل.
4. تتسق النتائج مع اعتقاد أن فاعلية حوكمة الشركات ترتبط بجودة إفصاح مالي أعلى.

**7- دراسة (M. Iyer, Bamber, Griffin ،2012) بعنوان "Characteristics of Audit Committee : Financial Experts: An Empirical Study"**

هدفت الدراسة إلى اختبار خصائص ومؤهلات لجان التدقيق كخبراء ماليين، تكونت عينة الدراسة من (167) عضو لجنة تدقيق من العاملين في الشركات العامة الأمريكية .وقد تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لأغراض تحقيق أهداف الدراسة، وبعد إجراء التحليل الإحصائي اللازم توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن المؤهلات العلمية والخبرة يعدان قيمة ايجابية لمجلس الإدارة عند اختيار أعضاء لجان التدقيق وفقاً للخبراء الماليين.

**8- دراسة (Suarez ،2013) بعنوان The effectiveness of the audit committee in Spain: implications of its existence on the auditor’s opinion"**

هدفت الدراسة إلى تحديد فعالية لجنة التدقيق (AC)، وتحليل تأثيرها على موثوقية المعلومات المحاسبية التي تصدرها الشركات المدرجة الإسبانية. مع هذا الهدف، علينا أن ندرس ما إذا كانت

بعض الميزات مثل التشكيل الطوعي أو الإجباري والاستقلالية والنشاط يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية، وقد نظرنا في فترات (1998–2002) التي كانت طوعية وإلزاميا من (2003 فصاعدا). وتوصلت الدراسة الى: (أ) اللجان الاستشارية الإجبارية هي أكثر فعالية من تلك الطوعية. (ب) اللجان الاستشارية مع نسبة أعلى من أعضاء مستقلين لا تؤدي إلى تحسينات أكبر في جودة المعلومات المحاسبية.

(ج) عدد اجتماعات اللجنة المتكررة يؤدي مباشرة إلى تحسينات في نوعية المعلومات المحاسبية.

**التعليق على الدراسات السابقة**

من خلال استعراض نتائج الدراسات السابقة التي تناولت موضوع لجان التدقيق نستنتج أهمية خصائص لجان التدقيق في الشركات وأهمية الدور الذي تلعبه تلك الخصائص في مجالات عديدة أهمها الرقابة وتحسين فاعلية نظم الرقابة الداخلية وأعمال التدقيق الداخلي، ودعم استقلالية مدقق الحسابات الخارجي، وتحسين جودة التقارير المالية وتعزيز الثقة في البيانات المالية المنشورة، ورفع جودة الإفصاح، وكونها أيضاً من أهم دعائم حوكمة الشركات.

كما أن هناك مقومات لفاعلية لجان التدقيق حتى تستطيع القيام بالدور المناط لها على أكمل وجه، ومن أهم هذه الأدوار الاستقلالية التامة للجان المراجعة، خبرة أعضائها في الأمور المالية والمحاسبية، اجتماعها مع المدقق الخارجي والداخلي

وبالنظر إلى الدراسات السابقة نجد أنها تناولت موضوع لجان التدقيق من جوانب مختلفة، فبعض هذه الدراسات تناولت العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق وجودة الإفصاح المحاسبي مثل دراسة **(Carcello & Nea، 2003)** التي هدفت الي فحص العلاقة بين استقلالية لجنة التدقيق

ونوعية الإفصاح المحاسبي، ودراسة (**Mangena and Pike، 2005**) والتي بحثت فهم العلاقة بين خصائص لجنة التدقيق ومستوى الإفصاح في التقارير المالية قبل النهائية، ودراسة ( **Zaluki & Hussin**، 2009) التي ركزت على فحص علاقة خصائص لجنة التدقيق بدقة توقعات الإدارة للأرباح و جودة الإفصاح المالي، ودراسة (**عرفه ومليجي، 2013**) التي استهدفت اختبار تأثير جودة لجان المراجعة على مستوى الإفصاح الاختياري بشركات المساهمة السعودية، ودراسة **(جبارة، 2014)** التي هدفت الى التعرف على أثر ضوابط لجنة التدقيق على جودة الأداء المحاسبي والمالي في البنوك المدرجة في سوق عمان للأوراق المالية، وأخيرا دراسة **(عبدالحميد، 2016)** التي هدفت الي تحديد العلاقة بين استقلالية أعضاء لجان المراجعة وبين تدعيم جودة القياس والإفصاح المحاسبي البيئي.

وهناك دراسات أخرى تناولت العلاقة بين حوكمة الشركات وجودة المعلومات المالية والإفصاح المحاسبي مثل دراسة **(عفيفي، 2008)** التي تم فيها اعداد مؤشر للإفصاح يتكون من (78) بنداً للإفصاح لقياس العلاقة بين حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح المحاسبي في الشركات المصرية، ودراسة **(أبوحمام، 2009)** التي بحثت أثر حوكمة الشركات على مستوى الإفصاح في الشركات، ودراسة **(باشيخ، 2009)** وتم فيها دراسة لائحة حوكمة الشركات وعلاقتها مع جودة المعلومات المالية.

وبعض الدراسات ركزت على الدور التي تقوم فيه لجنة التدقيق في رفع كفاءة التدقيق الداخلي وأنشطة الرقابة الداخلية مثل دراسة **(البطوش، 2015)** ودراسة **(أبوشعيرة، 2015)** ودراسة **(المرعي، 2009)**

**ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة**

من خلال ما تم استعراضه من دراسات سابقة عربية وأجنبية ذات صلة بموضوع الدراسة الحالية، والتي تم تطبيقها في مجتمعات متنوعة ومختلفة، فإن ما يميز الدراسة الحالية عن سابقاتها يتمثل في النقاط الآتية:

1. الدراسة الحالية مكملة لمسيرة البحث العلمي في علم المحاسبة، حيث تقوم بالتركيز على كل من لجنة التدقيق وجودة الإفصاح.
2. الدراسة الحالية سعت إلى بيان أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، وذلك من خلال بيان أثر كل من استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، والخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل، وعدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، إضافة لمسؤوليات لجنة التدقيق، وهو ما لم تتناوله أي من الدراسات السابقة.

**الاستفادة من الدراسات السابقة:**

تكون تصور شامل عن أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، كذلك الاستفادة في إعداد بعض عناصر الإطار النظري للدراسة الحالية، وتمت الاستفادة في صياغة مشكلة الدراسة، وإعداد فروضها وأدواتها، كما ساعدت الدراسات السابقة في اختيار الأساليب الإحصائية المناسبة للدراسة الحالية الدراسة، واختيار المنهج المناسب للدراسة، وكذلك مقارنة نتائج الدارسات السابقة مع ما توصلت إلية الدراسة الحالية.

# الفصل الثالث

# الطريقة والإجراءات

**منهجية الدراسة**

**مجتمع الدراسة وعينتها**

**أداة الدراسة**

**صدق الأداة وثباتها**

**أساليب جمع البيانات**

**المعالجة الإحصائية**

## • الفصل الثالث: الطريقة والإجراءات

يتضمن هذا الفصل منهجية الدراسة ومتغيراتها، إضافة لمجتمع الدراسة والأدوات المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها، كما يتناول عرضاً لاختبار ثبات أداة الدراسة، وعلى النحو التالي:

**منهجية الدراسة:**

قامت هذه الدراسة على أساس المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، لمعرفة أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة الكويت للأوراق المالية، حيث قام الباحث باستخدام المنهج الوصفي لجمع المعلومات من الأدبيات الإدارية المتعلقة بموضوع الدراسة إضافة إلى الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة، كما قام الباحث باستخدام المنهج التحليلي لجمع البيانات من المصادر الأولية من خلال تطوير استبانة تخدم أهداف الدراسة، وتم توزيعها على أفراد عينة الدراسة.

**مجتمع الدراسة وعينتها:**

تكون مجتمع الدراسة من جميع الشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في بورصة الكويت للأوراق المالية والبالغ عددها (188) شركة حسب آخر تصنيف للشركات في موقع سوق الكويت للأوراق المالية، وتكونت عينة الدراسة من (67) شركة تم اختيارها من قبل الباحث بشكل قصدي وذلك للأسباب التالية:

1- إلتزام الشركة بتشكيل لجنة تدقيق في أخر سنتين ماليتين.

2- سهولة الوصول الي أفراد العينة في الشركة.

3- تعاون الشركة وتجاوبها مع الباحث.

حيث بلغ عدد أفراد عينة الدراسة في هذه الشركات (201) فرداً، وقام الباحث بتوزيع (201) استبانة على أفراد العينة، ولاحقاً تم استرداد (163) استبانة صالحة للتحليل، وبنسبة استرداد بلغت (81.1%).

**جدول (1)**

**جدول عدد الاستبانات الموزعة والمستردة لكل قطاع**

| القطاع | عدد الشركات | عدد الاستبانات الموزعة | عدد الاستبانات المستردة والصالحة | النسبة |
|---|---|---|---|---|
| الصناعة | 18 | 54 | 43 | %79.6 |
| العقار | 15 | 45 | 36 | %80 |
| خدمات مالية | 13 | 39 | 27 | %69.3 |
| خدمات استهلاكية | 5 | 15 | 9 | %60 |
| سلع استهلاكية | 4 | 12 | 12 | %100 |
| مواد اساسية | 3 | 9 | 9 | %100 |
| نفط وغاز | 3 | 9 | 9 | %100 |
| اتصالات | 2 | 6 | 6 | %100 |
| تأمين | 2 | 6 | 6 | %100 |
| رعاية صحية | 1 | 3 | 3 | %100 |
| تكنولوجيا | 1 | 3 | 3 | %100 |
| المجموع | 67 | 201 | 163 | %81.1 |

**أداة الدراسة:**

أختار الباحث الاستبانة كأداة لجمع البيانات وتكونت من فقرات تم فيها مراعاة أن تغطي المتغيرات المستقلة والتابعة، وتم بناءها وتكوينها وتوزيعها على أفراد العينة، وتتكون الاستبانة من أربعة أجزاء كما يلي:

**1- الجزء الأول:** وخصص لتعرف علة المعلومات الديموغرافية للمستجيبين في الشركات المساهمة العامة الكويتية (المؤهل العلمي، التخصص، المركز الوظيفي، الخبرة، الدورات، الشهادات المهنية)

**2- الجزء الثاني:** تمثل بالمتغير المستقل خصائص لجنة التدقيق المتمثل في (استقلالية أعضاء اللجنة، عدد مرات اجتماع اللجنة، عدد أعضاء اللجنة، الخبرات المالية والمحاسبية لأعضاء اللجنة، اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي)

**3- الجزء الثالث:** تضمن مسؤوليات لجنة التدقيق.

**4- الجزء الرابع:** تضمن رفع جودة الإفصاح. والملحق رقم (1) يبين نموذج الاستبانة.

حيث تم الاستعانة بكل من الدراسات التالية، دراسة **(حسين، 2015)** بعنوان **أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: "دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة"**، وكذلك تمت الاستعانة بدراسة **(جبارة، 2014)** بعنوان **أثر ضوابط لجنة التدقيق على جودة الأداء في البنوك**، وكما تمت الاستعانة بدراسة **(الصوص،**

**2012)** بعنوان **مدى فاعلية دور لجان المراجعة في دعم آليات التدقيق الداخلي والخارجي (دراسة تطبيقية على البنوك العاملة في فلسطين)**

ولقد اعتمد الباحث المقياس التالي في وصف قيم المتوسطات الحسابية التي تم التوصل إليها:

- 2.33 فما دون منخفض
- 3.67 – 2.34 متوسط
- 5.00 – 3.68 مرتفع

وقد تم التوصل الى هذه القيم من خلال المعادلة التالية:

(أعلى وزن – أقل وزن) / عدد الفئات = طول الفئة

1.33 = 3/(1-5)

وعليه يكون الوصف كالتالي:

أقل وزن = 1 وأعلى وزن = 5

2.33 = 1.33+1 إذاً من 1 – 2.33 منخفض

3.67 = 1.33 + 2.34 إذاً من 2.34 – 3.67 متوسط

3.68 + 1.33 = (5.0) تقريبا إذاً من 3.68 – 5.00 مرتفع

**صدق الأداة وثباتها:**

تم التحقق من صدق أداة الدراسة من خلال توزيعها على عدد من أعضاء الهيئة التدريسية في تخصص المحاسبة (ملحق 2)، لتحديد قدرة الاستبانة على تحقيق أهدافها التي وضعت من أجلها، وتم الأخذ بملاحظات المحكمين حول فقرات الاستبانة من حيث وضوح وسلامة صياغة فقرات الاستبانة وملاءمتها لتحقيق الأهداف المرجوة منها، كما تم التأكد من ثبات الاستبانة باستخدام مقياس الاتساق الداخلي ألفا كرو نباخ لإجابات عينة الدراسة، حيث تعد القيمة المقبولة احصائياً لهذا المقياس (70%) فأكثر (Sekaran & Bougie, 2014)، وكلما كانت قيم كرو نباخ ألفا عالية كانت درجة الاتساق الداخلي عالية ومقبولة ومؤشراً على ثبات أداة الدراسة، والجدول التالي يوضح ذلك:

**جدول (2)**

**نتائج ثبات مجالات الدراسة بأسلوب كرونباخ الفا للاتساق الداخلي**

| المجال | عدد الفقرات | قيمة كرونباخ الفا |
|---|---|---|
| استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | 5 | 0.855 |
| عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | 5 | 0.844 |
| الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق | 4 | 0.949 |
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | 5 | 0.921 |
| خصائص لجنة التدقيق | 24 | 0.931 |
| مسؤوليات لجنة التدقيق | 10 | 0.935 |
| رفع جودة الإفصاح | 5 | 0.809 |

تشير نتائج الجدول إلى ان قيمة كرو نباخ الفا قد بلغت (0.855) لمجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق و (0.844) لمجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق و (0.949) لمجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق ، كما بلغت (0.921) لمجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي كما بلغت لخصائص لجنة التدقيق ككل (0.931)، كما بلغت (0.935) لمجال مسؤوليات لجنة التدقيق، وبلغت (0.809) لمجال رفع جودة الإفصاح، وتعتبر جميع هذه القيم كافية ومناسبة لأغراض هذا البحث حيث كانت جميعها أكبر من (70%) ( Sekaran & Bougie, 2010).

**أساليب جمع البيانات:** اعتمدت الدراسة على مصدرين لجمع البيانات والمعلومات على النحو الآتي:

- **المصادر الأولية:** قام الباحث ببناء استبانة لجمع البيانات حول أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.
- **المصادر الثانوية:** الكتب والدراسات السابقة والأبحاث المحكمة التي تناولت كلاً من لجنة التدقيق، وجودة الإفصاح.

**المعالجة الإحصائية:** قام الباحث باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعوم الاجتماعية (SPSS) من أجل تحليل بيانات الدراسة، واستخدم عدة أساليب احصائية من أجل توظيف البيانات التي تم الحصول عليها لتحقيق أهداف الدراسة، وعلى النحو الآتي:

- التحليل الوصفي للمتغيرات الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة.

- ألفا كرو نباخ لاختبار ثبات أداة الدراسة.
- المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة.
- اختبار كولمجروف – سميرنوف (K – S).
- اختبار تضخم التباين (VIF).
- اختبار التباين المسموح به (tolerance).
- تحليل التباين الأحادي لاختبار فرضية الدراسة الرئيسة الأولى.
- تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار فرضية الدراسة الرئيسة الأولى.
- تحليل الانحدار الخطي البسيط لاختبار فرضية الدراسة الرئيسة الثانية.
- اختبار شيفيه للمقارنات البعدية لاختبار فرضية الدراسة الرئيسة الثالثة.

# الفصل الرابع

# تحليل البيانات واختبار الفرضيات

**تحليل ومناقشة نتائج الدراسة**

**اختبار فرضيات الدراسة**

## • الفصل الرابع: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

يتناول هذا الفصل عرضاً تفصيلياً لنتائج الدراسة وفقاً لما تم التوصل إليه من تحليل بيانات، على النحو التالي:

## تحليل ومناقشة نتائج الدراسة:

**جدول (3)**

**وصف أفراد عينة الدراسة من حيث المتغيرات الديمغرافية**

| المتغير | الفئة | العدد | النسبة |
|---|---|---|---|
| المؤهل | دبلوم متوسط | 5 | 3.1 |
| | بكالوريوس | 112 | 68.7 |
| | دبلوم عالي | 7 | 4.3 |
| | ماجستير | 25 | 15.3 |
| | دكتوراه | 14 | 8.6 |
| | **المجموع** | **163** | **100.0** |
| التخصص | إدارة | 46 | 28.2 |
| | محاسبة | 69 | 42.4 |
| | مالية | 48 | 29.4 |
| | **المجموع** | **163** | **100.0** |
| الوظيفة | رئيس قسم التدقيق الداخلي | 57 | 35.0 |
| | مدقق خارجي | 49 | 30.0 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 35.0 |
| | **المجموع** | **163** | **100.0** |
| الخبرة | اقل من 5 سنوات | 42 | 25.8 |
| | من 5 الى أقل من 10 سنوات | 69 | 42.3 |
| | من 10 الى أقل من 15 سنة | 48 | 29.4 |
| | 15 سنة فأكثر | 4 | 2.5 |
| | **المجموع** | **163** | **100.0** |
| الدورات | اقل من 5 | 79 | 48.5 |
| | من 5 الى اقل من 10 | 60 | 36.8 |
| | 10 الى اقل من 15 | 21 | 12.9 |
| | 15 فأكثر | 3 | 1.8 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| **100.0** | **163** | **المجموع** | |
| 4.3 | 7 | CIA/CPA | الشهادات |
| 19.6 | 32 | CMA/CFA | |
| 23.9 | 39 | CM | |
| 52.2 | 85 | اخرى | |
| **100.0** | **163** | **المجموع** | |

تشير النتائج في الجدول (2) أعلاه أن أن حملة (البكالوريوس) هم الفئة الأكبر في الدراسة بواقع (68.7) وهذا يعكس تأهيلهم العلمي وقدرتهم على الاجابة على فقرات الاستبانة، كما أن فئة (محاسبة) في متغير التخصص كانت الأكبر بنسبة (42.4) وهو ما يعد أمراً طبيعياً كون حملة هذا التخصص هم الفئة الأكثر إشغالاً لهذه الوظائف، وفي متغير الوظيفة كانت النسبة الأعلى لفئة (رئيس قسم التدقيق الداخلي) وبواقع (35.0) وهو ما يعد أمراً طبيعياً كون نسبة المدققين هي الأكبر، أما في متغير (عدد سنوات الخبرة) فقد كانت فئة (من 5 الى أقل من 10 سنوات) هي الأكبر بواقع (42.3) وهو ما يعكس ارتفاع نسبة الخبرة الوظيفية لدى أفراد عينة الدراسة، أما متغير (عدد الدورات التدريبية) فقد كانت النسبة الأعلى لفئة (أقل من 5) بواقع (48.5) وهنا يلاحظ أن النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة تمتلك مستوى منخفض نوعاً ما من الدورات التدريبية وقد يكون مرد هذا تبعاً لسياسة الشركات التي يعمل بها هؤلاء المدققون، وأخيراً في متغير (الشهادات المهنية) كانت الفئة الأعلى (أخرى) بواقع (52.2) وذلك الأمر يرتبط بكون الشهادات مثل CPA، CIA، CFA، CMA وغيرها من الشهادات التي تحتاج إلى مهارات عالية جداً للحصول عليها، وربما يكون هذا السبب الذي جعل من الفئة الأكبر تندرج تحت متغير (أخرى) في هذا المجال، على الرغم من وجود نسبة جيدة من حملة هذه الشهادات بشكل عام بين فئات أفراد عينة الدراسة.

### جدول (4)

### المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لخصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية مرتبة ترتيباً تنازلياً

| الرقم | المجال | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4 | اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | 3.68 | 0.76 | 73.62 | مرتفع | 1 |
| 1 | استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | 3.49 | 0.74 | 69.77 | متوسط | 3 |
| 2 | عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | 3.38 | 0.72 | 67.56 | متوسط | 4 |
| 3 | الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | 3.32 | 1.00 | 66.47 | متوسط | 5 |
| | خصائص لجنة التدقيق | 3.48 | 0.63 | 69.50 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (4) أن تقييم خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية كان متوسط حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (3.48) بأهمية نسبية (69.50)، وقد كان مستوى المجالات بين متوسط ومرتفع إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين(3.68 –3.32) ، وجاء في الرتبة الأولى اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي بمتوسط حسابي (3.68) وأهمية نسبية (73.62) ، وفي المرتبة الأخيرة جاء مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل بمتوسط حسابي (3.32) بأهمية نسبية (66.47) ،وقد تم تحليل خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية وفقاً لفقراتها وذلك على النحو التالي:

**أولا: مجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق والجدول (5) يبين ذلك.

**جدول (5)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4 | تتمتع لجنة التدقيق بالاستقلالية عن إدارة الشركة مما يمكنها من ممارسة دورها بفاعلية | 3.56 | 0.99 | 71.17 | متوسط | 1 |
| 1 | جميع أعضاء لجنة التدقيق ليسوا من حملة الأسهم الذين لديهم السيطرة والقدرة على أدارة الشركة بشكل مباشر | 3.52 | 0.88 | 70.43 | متوسط | 2 |
| 5 | جميع أعضاء لجنة التدقيق موظفين في الشركة | 3.51 | 0.95 | 70.18 | متوسط | 3 |
| 3 | جميع اعضاء لجنة التدقيق ليس لهم علاقة مباشرة من أحد الموظفين ذوي الصلاحيات التنفيذية | 3.44 | 0.95 | 68.83 | متوسط | 4 |
| 2 | عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع ادارة الشركة، سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية | 3.41 | 0.86 | 68.22 | متوسط | 5 |
| | استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | 3.49 | 0.74 | 69.77 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (5) أن مستوى مجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق كان متوسط، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.49) بأهمية نسبية (69.77)، وجاء مستوى فقرات المجال متوسط، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.56–3.41)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (4) وهي " تتمتع لجنة التدقيق بالاستقلالية عن إدارة الشركة مما يمكنها من ممارسة دورها بفاعلية " بمتوسط حسابي (3.56) وبأهمية نسبية (71.17)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (2) وهي " عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع ادارة الشركة، سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية " بمتوسط حسابي (3.41) بأهمية نسبية (68.22). ويتضح من هذه النتيجة بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون الدرجات متوسطة.

**ثانيا: مجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق والجدول (6) يبين ذلك.

**جدول (6)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 5 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق ثلاث مرات على الأقل سنوياً | 3.61 | 0.89 | 72.15 | متوسط | 1 |
| 4 | يتم تحديد اجتماعات لجنة التدقيق على أساس حجم مسؤوليات اللجنة | 3.47 | 0.89 | 69.45 | متوسط | 2 |
| 1 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع أعضاء لجنة التدقيق بشكل دوري | 3.34 | 0.89 | 66.87 | متوسط | 3 |
| 3 | يمتلك أعضاء لجنة التدقيق جداول محددة مسبقاً لمواعيد اجتماعاتهم | 3.34 | 0.92 | 66.75 | متوسط | 3 |
| 2 | تقوم إدارة الشركة بعقد اجتماعات لأعضاء لجنة التدقيق بشكل استثنائي | 3.13 | 0.98 | 62.58 | متوسط | 5 |
| | عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | 3.38 | 0.72 | 67.56 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (6) أن مستوى مجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق كان متوسط، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.38) بأهمية نسبية (67.56)، وجاء مستوى فقرات المجال متوسط، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.61–3.13)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (5) وهي " تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق ثلاث مرات على الأقل سنوياً " بمتوسط حسابي (3.61) وبأهمية نسبية (72.15)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (2) وهي " تقوم إدارة الشركة بعقد اجتماعات لأعضاء لجنة التدقيق بشكل استثنائي " بمتوسط حسابي (3.13) بأهمية نسبية (62.58).

ويتضح من هذه النتيجة بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون الدرجات متوسطة.

**ثالثا: مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل والجدول (8) يبين ذلك.

**جدول (8)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | تتوفر المعرفة الكافية في السياسات المحاسبية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | 3.39 | 1.05 | 67.85 | متوسط | 1 |
| 4 | تتوفر المعرفة في القوانين والتشريعات لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | 3.36 | 1.06 | 67.24 | متوسط | 2 |
| 2 | تتوفر المعرفة الكافية في الأمور الرقابية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | 3.27 | 1.08 | 65.40 | متوسط | 3 |
| 3 | تتوفر الخبرات العملية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | 3.27 | 1.09 | 65.40 | متوسط | 3 |
| | الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | 3.32 | 1.00 | 66.47 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (8) أن مستوى مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل كان متوسط، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.32) بأهمية نسبية (66.47)، وجاء مستوى فقرات المجال متوسط، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.39–3.27)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (1) وهي " تتوفر المعرفة الكافية في السياسات المحاسبية لدى أعضاء لجنة التدقيق في الشركة " بمتوسط حسابي (3.39) وبأهمية نسبية (67.85)، وجاءت في الرتبة الأخيرة

الفقرة (2) و(3) وهي " تتوفر المعرفة الكافية في الأمور الرقابية لدى أعضاء لجنة التدقيق في الشركة " و" تتوفر الخبرات العملية في الشركات المساهمة لدى أعضاء لجنة التدقيق في الشركة " بمتوسط حسابي (3.27) بأهمية نسبية (65.40).

ويتضح من هذه النتيجة بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون الدرجات متوسطة.

**رابعا: مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي والجدول (9) يبين ذلك.

**جدول (9)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لتحقيق التنسيق بين المدقق الخارجي المدقق الخارجي والداخلي | 3.71 | 0.79 | 74.23 | مرتفع | 1 |
| 1 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لمساعدة المدقق الداخلي على أداء مهامه | 3.69 | 0.91 | 73.87 | مرتفع | 2 |
| 3 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع مراقب الحسابات والمدقق الداخلي للإشراف على التقارير التي يقدمها المدقق | 3.69 | 0.89 | 73.74 | مرتفع | 3 |
| 4 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لمناقشة المدقق بمدى فعالية السياسات والممارسات المحاسبية المطبقة | 3.66 | 0.91 | 73.13 | متوسط | 4 |
| 5 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لفحص نشاطات التدقيق الداخلية ومراجعتها | 3.66 | 0.88 | 73.13 | متوسط | 4 |
| | اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | 3.68 | 0.76 | 73.62 | مرتفع | |

يلاحظ من الجدول (9) أن مستوى مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي كان مرتفع، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.68) بأهمية نسبية (73.62)، وجاء مستوى فقرات المجال بين متوسط ومرتفع، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.71–3.66)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (2) وهي " تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لتحقيق التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي " بمتوسط حسابي (3.71) وبأهمية نسبية (74.23)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (4) و(5) وهي " تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لمناقشة المدقق بمدى فعالية السياسات والممارسات المحاسبية المطبقة " و" تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لفحص نشاطات التدقيق الداخلية ومراجعتها " بمتوسط حسابي (3.66) بأهمية نسبية (73.13).

**مجال مسؤوليات لجنة التدقيق**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال مسؤوليات لجنة التدقيق والجدول (10) يبين ذلك.

**جدول (10)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال مسؤوليات لجنة التدقيق مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة البيانات المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة، وإبداء الرأي والتوصية بشأنها | 3.58 | 0.94 | 71.66 | متوسط | 1 |
| 1 | تقوم لجنة التدقيق بتوصية مجلس الإدارة بتعيين وإعادة تعيين مراقبي الحسابات الخارجيين أو تغييرهم | 3.57 | 0.79 | 71.41 | متوسط | 2 |
| 7 | تقوم لجنة التدقيق بتقييم مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة وإعداد تقرير في هذا الشأن | 3.56 | 0.94 | 71.17 | متوسط | 3 |
| 8 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة القوائم المالية قبل اعتمادها ونشرها | 3.48 | 0.89 | 69.57 | متوسط | 4 |
| 9 | تقوم لجنة التدقيق بالتوصية بتعيين مدير التدقيق الداخلي، ونقله، وعزله، وتقييم أدائه، وأداء إدارة التدقيق الداخلي | 3.45 | 0.92 | 68.96 | متوسط | 5 |
| 4 | تشرف لجنة التدقيق على أعمال مراقبي الحسابات الخارجيين، والتأكد من عدم قيامهم بتقديم خدمات إلى الشركة غير خدمات التدقيق | 3.44 | 0.81 | 68.71 | متوسط | 6 |
| 3 | تقوم لجنة التدقيق بدراسة السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة وإبداء الرأي فيها | 3.43 | 0.86 | 68.59 | متوسط | 7 |
| 6 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة وإقرار خطط التدقيق المقترحة من المدقق الداخلي، وإبداء ملاحظاتها عليها | 3.43 | 0.86 | 68.59 | متوسط | 8 |
| 5 | تقوم لجنة التدقيق بالأشراف الفني على إدارة التدقيق الداخلي في الشركة من أجل التحقق من فاعليتها في تنفيذ المهمات المحددة من قبل مجلس الإدارة | 3.38 | 0.84 | 67.61 | متوسط | 9 |
| 10 | تقوم لجنة التدقيق بالتأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة | 3.34 | 0.83 | 66.87 | متوسط | 10 |
| | مسؤوليات لجنة التدقيق | 3.47 | 0.62 | 69.4 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (10) أن مستوى مجال مسؤوليات لجنة التدقيق كان متوسط، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.47) بأهمية نسبية (69.4)، وجاء مستوى فقرات المجال متوسط، إذ تراوحت المتوسطات الحسابية بين (3.58–3.34)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (2) وهي " تقوم لجنة التدقيق بمراجعة البيانات المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة، وإبداء الرأي والتوصية بشأنه" بمتوسط حسابي (3.58) وبأهمية نسبية (71.66)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (10) وهي " تقوم لجنة التدقيق

بالتأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة " بمتوسط حسابي (3.34) بأهمية نسبية (66.87).

ويتضح من هذه النتيجة بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون الدرجات متوسطة.

**مجال رفع جودة الإفصاح**

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية في مجال رفع جودة الإفصاح والجدول (11) يبين ذلك.

**جدول (11)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجال رفع جودة الإفصاح مرتبة ترتيباً تنازلياً**

| الرقم | الفقرة | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الأهمية النسبية | المستوى | الرتبة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 4 | تسهم لجنة التدقيق في تقليل الأخطاء والكشف عن الانحراف وزيادة الإفصاح بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية | 3.64 | 0.89 | 72.76 | متوسط | 1 |
| 5 | تسهم لجنة التدقيق بالتأكد من وجود افصاح عن من يمتلكون أكثر من 10% من الأسهم | 3.53 | 0.81 | 70.55 | متوسط | 2 |
| 3 | تسهم لجنة التدقيق في تحسين كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب. | 3.50 | 0.83 | 69.94 | متوسط | 3 |
| 2 | تسهم لجنة التدقيق في تحسين كفاءة التقارير والقوائم المالية وملاءمتها وموثوقيتها من أجل اتخاذ القرارات السليمة في الشركة | 3.46 | 0.76 | 69.20 | متوسط | 4 |
| 1 | تسهم لجنة التدقيق في زيادة استفادة إدارة الشركة والمستثمرين من البيانات المالية من خلال الإفصاح عن نشاطها الاقتصادي | 3.45 | 0.83 | 69.08 | متوسط | 5 |
| | رفع جودة الإفصاح | 3.52 | 0.62 | 70.31 | متوسط | |

يلاحظ من الجدول (11) أن مستوى مجال رفع جودة الإفصاح كان متوسط، إذ بلغ المتوسط الحسابي (3.52) بأهمية نسبية (70.31)، وجاء مستوى فقرات المجال متوسط ، إذ تراوحت

المتوسطات الحسابية بين (3.45–3.64)، وجاءت في الرتبة الأولى الفقرة (4) وهي " تسهم لجنة التدقيق في تقليل الأخطاء والكشف عن الانحراف وزيادة الإفصاح بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية " بمتوسط حسابي (3.64) وبأهمية نسبية (72.76)، وجاءت في الرتبة الأخيرة الفقرة (1) وهي " تسهم لجنة التدقيق في زيادة استفادة إدارة الشركة والمستثمرين من البيانات المالية من خلال الإفصاح عن نشاطها الاقتصادي" بمتوسط حسابي (3.45) بأهمية نسبية (69.08).

ويتضح من هذه النتيجة بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون الدرجات متوسطة.

## اختبار فرضيات الدراسة:

اختبار الفرضية الرئيسة الاولى:

تم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد بهدف اختبار فرضية الدراسة الرئيسية الاولى ويتطلب تطبيق تحليل الانحدار الخطي التحقق من توفر شرطين اساسيين من شروط تطبيقه وهما اعتدالية توزيع تكرارات بيانات الدراسة مع التوزيع الطبيعي والتأكد من عدم وجود مشكلة الارتباط الخطي المتعدد بين المتغيرات المستقلة باستخدام اختباري معامل تضخم التباين (VIF) واختبار التباين المسموح به (Tolerance) ويبين الجدول التالي نتائج هذه الاختبارات

**جدول (12)**

**قيم معامل الالتواء ومعامل تضخم التباين (VIF) وقيمة التباين المسموح tolerance لمجالات خصائص لجنة التدقيق ومسؤولياتها ومتغير رفع جودة التدقيق**

| متغيرات الدراسة | معامل الالتواء | الارتباط المتعدد | |
|---|---|---|---|
| | | VIF | tolerance |
| استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | – 0.011 | 1.380 | 0.725 |
| عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | 0.213 | 1.776 | 0.563 |
| الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | – 0.229 | 2.023 | 0.494 |
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | – 0.248 | 1.909 | 0.524 |
| خصائص لجنة التدقيق | – 0.030 | | |
| مسؤوليات لجنة التدقيق | 0.067 | | |
| رفع جودة الإفصاح | – 0.123 | | |

يبين الجدول ان قيم معاملات الالتواء (– 0.248) لخاصية اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي وتبين هذه القيم ان بيانات متغيرات الدراسة تقع ضمن المدى المقبول معاملات الالتواء والتي تقبل عادة ضمن مدى ± 1 تقريبا كأحد المعايير التي تصف التوزيع الطبيعي للبيانات.

كما يبين الجدول ان قيم معامل تضخم التباين قد كانت جميعها اقل من القيمة (4) في اشارة الى عدم وجود مشكلة الارتباط الخطي بين المتغيرات المستقلة حيث يشير بعضها الى قبول القيم اذا كانت اقل من (10) كذلك يلاحظ ان قيم التباين المسموح به كانت اكبر من (0.10) كما ويمكن قبولها اذا كانت اكبر من (0.25) وتبين هذه النتائج انه لا توجد مشكلة ارتباط خطي متعدد بين المتغيرات المستقلة.

الفرضية الرئيسة الأولى H01: لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لخصائص لجنة التدقيق (استقلالية لجنة التدقيق؛ عدد أعضاء اللجنة, الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية، عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق ) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم تحليل الانحدار الخطي المتعدد لبحث اثر خصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، حيث توضح الجداول التالية نتائج اختبار هذه الفرضية.

## جدول (13)

## المتغيرات المستقلة التي استخدمت في نموذج التنبؤ بقيم رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية

**Variables Entered/Removed[a]**

| Method | Variables Removed | Variables Entered | Model |
|---|---|---|---|
| Enter | . | اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي، استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | 1 |

a. Dependent Variable: رفع جودة الإفصاح

b. All requested variables entered.

## جدول (14)

## نتائج تحليل التباين الاحادي لاختبار فرضية الدراسة الرئيسة

| مستوى الدلالة* | قيمة ف | متوسط المربعات | درجات الحرية | مجموع المربعان | مصدر التباين |
|---|---|---|---|---|---|
| 0.000 | 14.662 | 4.013 | 5 | 20.064 | الانحدار |
| | | 0.274 | 157 | 42.968 | البواقي |
| | | | 162 | 63.032 | الكلي |

(*) تشير الى وجود علاقة ذات دلالة احصائية

تشير النتائج في الجدول (14) إلى وجود آثر ذي دلالة احصائية لخصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية. ويعتبر هذا التأثير دال إحصائيا لان قيمة f المحسوبة والبالغة (14.662) كانت دالة إحصائيا وذلك لأن مستوى دلالة هذه القيمة كان أقل من 0.05 اذ بلغت قيمة مستوى دلالة f (0.000).

وسوف يتم اختبار الفرضيات الفرعية المنبثقة عن هذه الفرضية وعددها خمس فرضيات بالرجوع الى جدول المعاملات التالي:

**جدول (15)**

**مؤشرات جودة نموذج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لبحث آثر خصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية**

| Adjusted $R^2$ | $R^2$ | r | المتغيرات المستقلة |
|---|---|---|---|
| 0.297 | 0.318 | 0.564 | استقلالية أعضاء لجنة التدقيق |
| | | | عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق |
| | | | الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل |
| | | | اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي |

تشير النتائج في الجدول إلى وجود علاقة بين خصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية حيث بلغت قيمة هذه العلاقة (0.564).

وتشير قيم $R^2$ إلى نسبة تباين المتغير التابع الذي يمكن تفسيره من خلال المتغيرات المستقلة وقد بلغت هذه النسبة (31.8٪) وتبين هذه النسبة مدى قدرة المتغيرات المستقلة مجتمعة في التنبؤ بالمتغير التابع. وبهذه النتيجة يتم رفض فرضية الدراسة (العدمية) حيث بينت النتائج ان خصائص لجنة التدقيق تؤثر على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية

**جدول (16)**

**معاملات الانحدار الخطي المتعدد لنموذج آثر خصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية**

| المتغيرات المستقلة | β | SE | t | Sig t |
|---|---|---|---|---|
| استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | 0.425 | 0.065 | 6.498 | *0.000 |
| عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | 0.028 | 0.076 | .366 | 0.715 |
| الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | 0.178 | 0.059 | – 3.032 | *0.003 |
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | 0.226 | 0.074 | 3.048 | *0.003 |

(*) تشير الى وجود علاقة ذات دلالة احصائية ثابت المعادلة = 1.861

يبين الجدول (16) قيم معاملات الانحدار الخطي المتعدد اضافة نتائج اختبار *t* لمعرفة اهمية معاملات الانحدار التي تم التوصل اليها والتي ستستخدم في اختبار الفرضيات الفرعية على النحو الاتي:

**اختبار الفرضيات الفرعية:**

يبين الجدول الخاص بقيم معاملات الانحدار التي تم التوصل اليها لاختبار اثر فرضيات الدراسة الفرعية وفيما يلي نتائج اختبار فرضيات الدراسة الفرعية

**الفرضية العدمية الفرعية الأولى:** لا يوجد آثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لاستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

تبين قيمة المعامل $\beta$ المعياري مدى تأثير المتغير المستقل بالتابع وقد بلغت قيمة استقلالية أعضاء لجنة التدقيق (0.425) وهي قيمة دالة احصائيا لان قيمة مستوى دلالتها (0.000) كان اقل من0.05 ما يعني وجود اهمية خطية لهذا المتغير وبالتالي الاستنتاج بأهمية وجوده وأثره في معادلة الانحدار اي الاستنتاج بأهمية أثره في المتغير التابع وبالقيمة المبينة.

وحيث أن قاعدة القرار تنص على أنه يتم قبول الفرضية الصفرية أذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) وبالتالي وبهذه النتيجة يتم رفض فرضية الدراسة (العدمية) ويتم قبول الفرضية البديلة وهي فرضية وجود التأثير

**الفرضية العدمية الفرعية الثانية:** لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) للخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

**الفرضية العدمية الفرعية الثالثة:** لا يوجد آثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لعدد مرات اجتماع لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

تبين قيمة المعامل $\beta$ المعياري مدى تأثير المتغير المستقل بالتابع وقد بلغت قيمة عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق (0.178) وهي قيمة دالة احصائيا لان قيمة مستوى دلالتها (0.003) كان اقل من0.05 ما يعني وجود اهمية خطية لهذا المتغير وبالتالي الاستنتاج بأهمية وجوده وأثرة في معادلة الانحدار اي الاستنتاج بأهمية أثرة في المتغير التابع وبالقيمة المبينة.

وحيث أن قاعدة القرار تنص على أنه يتم قبول الفرضية الصفرية أذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) وبالتالي وبهذه النتيجة يتم رفض فرضية الدراسة (العدمية) ويتم قبول الفرضية البديلة وهي فرضية وجود التأثير

**الفرضية العدمية الفرعية الرابعة:** لا يوجد آثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لاجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

تبين قيمة المعامل $\beta$ المعياري مدى تأثير المتغير المستقل بالتابع وقد بلغت قيمة اجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي (0.226) وهي قيمة دالة احصائيا لان قيمة مستوى

دلالتها (0.003) كان اقل من0.05 ما يعني وجود اهمية خطية لهذا المتغير وبالتالي الاستنتاج بأهمية وجوده واثره في معادلة الانحدار اي الاستنتاج بأهمية اثره في المتغير التابع وبالقيمة المبينة.

وحيث أن قاعدة القرار تنص على أنه يتم قبول الفرضية الصفرية أذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) وبالتالي وبهذه النتيجة يتم رفض فرضية الدراسة (العدمية) ويتم قبول الفرضية البديلة وهي فرضية وجود التأثير.

**الفرضية الرئيسة الثانية:** H02 لا يوجد اثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة($\alpha \leq 0.05$) لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية؟

لاختبار هذه الفرضية فقد استخدم تحليل الانحدار الخطي البسيط لبحث آثر مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية. حيث توضح الجداول التالية نتائج اختبار هذه الفرضية

**جدول (17)**

**نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لبحث آثر مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية**

| Sig t | t | se | β | Sig f | f | Adjusted $R^2$ | $R^2$ | r | المتغير المستقل |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 0.035 | 212 | 0.078 | 0.166 | 0.035 | 4.49 | 0.021 | 0.027 | 0.165 | مسؤوليات لجنة التدقيق |

ثابت المعادلة = 2.867

تشير النتائج إلى وجود آثر ذو دلالة احصائية لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية حيث بلغت قيمة العلاقة بين المتغيرين (0.165) وتعتبر هذه القيمة دالة إحصائيا وذلك لان قيمة f المحسوبة والبالغة (4.49) كانت دالة إحصائيا بمستوى دلالة (0.035) وهو اقل من 0.05 وتشير هذه النتيجة إلى اثر مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

وتبين قيم المعامل β مدى تأثير مسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية في نموذج الانحدار الذي تم التوصل اليه حيث بلغت قيمة التأثير (0.166).

كما تبين قيمة t الأهمية الخطية للمعامل (β) الذي تم التوصل إليه وحيث ان قيم مستوى الدلالة البالغ (0.035) كانت اقل من 0.05 فان قيمة المعامل التي تم التوصل اليها تعتبر ذات أهمية في نموذج الانحدار. وتشير قيم $R^2$ إلى نسبة تباين المتغير التابع الذي يمكن تفسيره من خلال المتغير المستقل وقد بلغت هذه النسبة (2.1٪) وتبين هذه النسبة مدى قدرة المتغير المستقل في التنبؤ بالمتغير التابع. وحيث أن قاعدة القرار تنص على أنه يتم قبول الفرضية الصفرية أذا كان مستوى الدلالة أكبر من (0.05) وبالتالي وبهذه النتيجة يتم رفض فرضية الدراسة الصفرية وقبول البديلة أي ان هناك اثر ذي دلالة احصائية لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.

**الفرضية الرئيسية الثالثة:** H03 لا يوجد اختلاف جوهري ذو دلالة إحصائية فيما يتعلق بأثر لجنة التدقيق على جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية من وجهة نظر رؤساء أقسام التدقيق والمدققين الخارجيين وأعضاء لجنة التدقيق.

تم حساب المتوسطات الحسابية، والانحرافات المعيارية لأستجابات أفراد عينة الدراسة على خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة، والجدول (18) يبين النتائج.

**جدول (18)**

**المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لمجالات خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة**

| المجالات | الوظيفة | العدد | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري |
|---|---|---|---|---|
| استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | رئيس قسم التدقيق الداخلي | 57 | 3.55 | 0.76 |
| | مدقق خارجي | 49 | 3.54 | 0.71 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 3.39 | 0.74 |
| عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | رئيس قسم التدقيق الداخلي | 57 | 3.39 | 0.74 |
| | مدقق خارجي | 49 | 3.42 | 0.74 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 3.33 | 0.68 |
| | مدقق خارجي | 49 | 3.54 | 0.64 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 3.54 | 0.69 |
| الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | رئيس قسم التدقيق الداخلي | 57 | 3.20 | 1.00 |
| | مدقق خارجي | 49 | 3.32 | 0.95 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 3.45 | 1.04 |
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | رئيس قسم التدقيق الداخلي | 57 | 3.51 | 0.79 |
| | مدقق خارجي | 49 | 3.65 | 0.76 |
| | عضو لجنة تدقيق | 57 | 3.88 | 0.71 |

يلاحظ من الجدول (18) وجود فروق ظاهرية بين متوسطات مجالات خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة، ولتحديد فيما إذا كانت الفروق بين المتوسطات

ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) تم تطبيق تحليل التباين الأحادي ( one way ANOVA)، والجدول (19) يبين ذلك:

**جدول (19)**

**نتائج تحليل التباين الأحادي لمتوسطات مجالات خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة**

| المجالات | مصدر التباين | مجموع المربعات | درجات الحرية | متوسط المربعات | قيمة ف | مستوى الدلالة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| استقلالية أعضاء لجنة التدقيق | بين المجموعات | 0.92 | 2 | 0.46 | 0.84 | 0.432 |
| | داخل المجموعات | 87.41 | 160 | 0.55 | | |
| | الكلي | 88.33 | 162 | | | |
| عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق | بين المجموعات | 0.25 | 2 | 0.13 | 0.24 | 0.784 |
| | داخل المجموعات | 83.27 | 160 | 0.52 | | |
| | الكلي | 83.52 | 162 | | | |
| | داخل المجموعات | 84.79 | 160 | 0.53 | | |
| | الكلي | 84.79 | 162 | | | |
| الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل | بين المجموعات | 1.72 | 2 | 0.86 | 0.86 | 0.425 |
| | داخل المجموعات | 159.77 | 160 | 1.00 | | |
| | الكلي | 161.49 | 162 | | | |
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | بين المجموعات | 4.07 | 2 | 2.04 | 3.59 | 0.030 |
| | داخل المجموعات | 90.70 | 160 | 0.57 | | |
| | الكلي | 94.77 | 162 | | | |

تشير النتائج في الجدول (19) إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($0.05 \geq \alpha$) بين متوسطات الدرجة الكلية لمجالات خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة ، وذلك استناداً إلى قيمة ف المحسوبة إذ بلغت (0.49) ، وبمستوى دلالة (0.612) حيث تعد هذه القيمة غير دالة إحصائيا لان مستوى الدلالة المحسوبة كان

أكبر من 0.05 ،كذلك بلغت قيمة ف المحسوبة (0.84) بمستوى دلالة (0.432) لمجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق و (0.24) بمستوى دلالة (0.784) لمجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق و (0.86) بمستوى دلالة (0.425) لمجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل حيث تشير إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq$ 0.05) لان قيم مستوى الدلالة المحسوبة كانت أكبر من 0.05 باستثناء مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي حيث بلغت قيمة ف المحسوبة (3.59) بمستوى دلالة (0.030) حيث تشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($\alpha \leq 0.05$) لان قيم مستوى الدلالة المحسوبة كانت أقل من 0.05.

ولتحديد مصادر الفروق في خصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية تبعاً لمتغير الوظيفة فقد استخدم اختبار شيفيه للمقارنات البعدية ويوضح الجدول التالي نتائج هذا الاختبار على النحو التالي:

**جدول (20)**

**نتائج اختبار شيفيه للمقارنات البعدية لتحديد مصادر الفروق في مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي تبعا لمتغير الوظيفة**

| المجال | المتوسط الحسابي | الوظيفة | رئيس قسم التدقيق الداخلي | مدقق خارجي | عضو لجنة تدقيق |
|---|---|---|---|---|---|
| اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي | 3.51 | رئيس قسم التدقيق الداخلي | – | 0.14 | *0.37 |
| | 3.65 | مدقق خارجي | | – | 0.23 |
| | 3.88 | عضو لجنة تدقيق | | | – |

تشير نتائج الجدول الى وجود فروق ذات دلالة احصائية في مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي بين رئيس قسم التدقيق الداخلي وعضو لجنة التدقيق بحيث ان دلالة الفروق كانت لصالح عضو لجنة التدقيق صاحب المتوسط الاعلى وكما هو مبين في الجدول.

# الفصل الخامس

# النتائج والتوصيات

النتائج

التوصيات

## • الفصل الخامس: النتائج والتوصيات

يتناول هذا الفصل عرضاً لنتائج الدراسة وتوصياتها وفقاً لما تم عرضه في فصول الدراسة، وفيما يلي تفصيل بذلك:

**النتائج:**

1- أظهرت نتائج الدراسة فيما يتعلق بخصائص لجنة التدقيق للشركات المساهمة العامة الكويتية أن مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي جاء في الرتبة الأولى، في حين جاء مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل في الرتبة الأخيرة بين أبعاد خصائص لجنة التدقيق، وهذا الأمر يعكس وجهات نظر أفراد عينة الدراسة في الإجابة على الفقرات الخاصة بمجالات الدراسة، أي أن هذه النتيجة لا تقلل من أهمية الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل كونها جاءت في الرتبة الأخيرة.

2-كذلك أظهرت النتائج أن مستوى مجالات الدراسة جاء متوسطاً بشكل عام باستثناء مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي جاء مرتفع، ويتضح من هذه النتائج بأن العينة متحفظة في اجاباتها، أي أن الدرجة المتوسطة تعكس حذر أفراد العينة، وكذلك تعكس أن البعض له رأي مرتفع والبعض الآخر يعارض هذا الارتفاع، أي رأيه منخفض، ما سبب أن تكون أغلب مجالات الدراسة متوسطة.

3- وفيما يرتبط باختبار فرضية الدراسة الرئيسية الأولى، فقد أظهرت النتائج وجود أثر ذو دلالة احصائية لخصائص لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، حيث تتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (عفيفي، 2008) التي توصلت إلى وجود علاقة موجبة بين وجود لجنة التدقيق في الشركة ومستوى الإفصاح، وتتفق أيضاً مع نتيجة دراسة (أبوحمام، 2009) التي أظهرت أن تطبيق قواعد الحوكمة قد ساهم بشكل كبير في تعزيز دور الإفصاح المحاسبي، كما تتفق مع دراسة (جبارة، 2014) التي خلصت إلى أن ضوابط لجنة التدقيق تسهم في تحسين جودة الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية، كما واتفقت مع دراسة (حسين، 2015) التي بينت وجود أثر ذي دلالة احصائية لضوابط تشكيل لجان التدقيق على تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية.

4- أما فيما يرتبط باختبار الفرضيات الفرعية المنبثقة من الفرضية الرئيسية الاولى، حيث أظهرت نتائج الفرضية الفرعية الاولى وجود أثر لاستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح على رفع جودة الافصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، حيث تتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (Carcello & Nea ,2003) التي توصلت إلى أن هناك علاقة إيجابية مهمة بين استقلالية لجنة التدقيق وجودة التقارير المالية، وتتفق ايضا مع نتيجة دراسة (قراقيش، 2009) التي أظهرت أن هناك أثر ايجابي لاستقلالية أعضاء لجنة التدقيق على جودة الأرباح، كما اتفقت مع نتيجة

دراسة (عرفه ومليجي، 2013) التي توصلت إلى أن أكثر خصائص لجان التدقيق تأثرا على مستوى الإفصاح هو استقلال أعضاء لجنة التدقيق.

6- أما نتيجة الفرضية الفرعية الثالثة أظهرت عدم وجود أثر للخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لعضو واحد على الأقل من لجنة التدقيق على رفع جودة الافصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، حيث اتفقت الدراسة مع ما توصلت إليه دراسة (عرفه ومليجي، 2013) بعدم وجود أثر لخبرة أعضاء لجنة التدقيق على مستوى الإفصاح الاختياري.

7- كما أظهرت نتيجة الفرضية الفرعية الرابعة وجود أثر لعدد مرات اجتماع لجنة التدقيق على رفع جودة الافصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، حيث تطابقت هذه النتيجة مع ما ورد بنتيجة دراسة (Suarez, 2013) التي توصلت إلى أن عدد اجتماعات اللجنة المتكررة يؤدي مباشرة إلى تحسينات في نوعية المعلومات المحاسبية.

8- أما فيما يخص نتيجة الفرضية الفرعية الخامسة أظهرت وجود أثر لاجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والداخلي على رفع جودة الافصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية، ولم يتسنى مقارنة النتيجة مع دراسات سابقة حيث أن أياً من الدراسات السابقة لم تظهر عدم وجود أثر لهذا المتغير على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية.

9- من جهة أخرى وفيما يرتبط باختبار فرضية الدراسة الرئيسية الثانية، فقد أظهرت النتائج وجود أثر لمسؤوليات لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة

الكويتية. وتتفق النتيجة الحالية مع ما ورد في دراسة (حسين، 2015) حيث توصلت إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية للمهام الإدارية والفنية للجنة التدقيق على تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية المدرجة في بورصة عمان.

10-أما فيما يرتبط باختبار فرضية الدراسة الرئيسية الثالثة، فقد أظهرت النتائج وجود فروق ذات دلالة احصائية في مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي بين رئيس قسم التدقيق الداخلي والمدقق الخارجي وعضو لجنة التدقيق، بحيث أن دلالة الفروق كانت لصالح عضو لجنة التدقيق صاحب المتوسط الأعلى، ولم يتسنى مقارنة النتيجة الحالية مع أي من الدراسات السابقة نظراً لأن الدراسات السابقة لم تتناول الفروق في مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي بالدراسة والبحث.

**التوصيات:**

بناءً على ما تم التوصل إليه من نتائج في الدراسة، وما تم عرضه سابقاً توصي الدراسة بما يلي:

1. أهمية حرص إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية على تعزيز الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة التدقيق والأهمية المطلقة لها في رفع جودة الإفصاح المحاسبي في الشركات، حيث أظهرت النتائج أن مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل قد جاء في الرتبة الأخيرة بين أبعاد خصائص لجنة التدقيق.
2. ضرورة التركيز على خصائص تشكيل لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الكويتية، بشكل متناسق مع أحكام القانون والالتزام به، لأن النتائج أظهرت وجود دور لهذه الخصائص (استقلالية أعضاء لجنة التدقيق، وعدد مرات اجتماع لجنة التدقيق، واجتماع اللجنة مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي) على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية.
3. أهمية مراعاة إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية عدم وجود قرابة مع أدارة الشركة سواءاً مالية أو شخصية عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال استقلالية أعضاء لجنة التدقيق.
4. ضرورة حرص إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية بتطبيق شروط لجنة التدقيق بالاجتماع (4) مرات سنويا على الأقل، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق.

5. ضرورة تأكيد إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية على توفر الخبرات العملية لدى أعضاء لجنة التدقيق في الشركة، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل.
6. أهمية تعزيز إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لفحص نشاطات التدقيق الداخلية ومراجعتها، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي.
7. ضرورة حرص إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية على قيام لجنة التدقيق بالتأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال مسؤوليات لجنة التدقيق.
8. أهمية قيام إدارات الشركات المساهمة العامة الكويتية بتعزيز دور لجنة التدقيق في زيادة استفادة إدارة الشركة والمستثمرين من البيانات المالية من خلال الإفصاح عن نشاطها الاقتصادي، حيث جاءت هذه الفقرة في الرتبة الأخيرة بين فقرات مجال رفع جودة الإفصاح.

# قائمة المصادر والمراجع

– قانون هيئة أسواق المال الكويتي رقم (25) لسنة 2013.

**أ. المراجع باللغة العربية**


أبو بكر، عوض (2012) أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، **مجلة العلوم والتقانة**، 12 (2): 112–125.

أبوشعيرة، عائشة (2015) **دور لجان التدقيق في تفعيل أنشطة الرقابة الداخلية في البنوك التجارية المدرجة في بورصة عمان :دراسة ميدانية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الزرقاء، الأردن.

البطوش، خلدون (2015) **دور لجان التدقيق في تحسين كفاءة التدقيق الداخلي لإدارة المخاطر في شركات الكهرباء الأردنية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، عمان.

باشيخ، عبد اللطيف (2009) لائحة حوكمة الشركات والعلاقة مع جودة المعلومات المحاسبية وسوق الأسهم السعودي، **بحث مقدم إلى المؤتمر الدولي لحوكمة الشركات بعنوان: حوكمة الشركات الممارسات الحالية والأفاق المستقبلية، كلية العلوم الإدارية والمالية** ، جامعة الملك خالد، المملكة العربية السعودية، عن الفترة من 10/31 –2009/11/2، 1–15.

الجعبري، مجدي (2011) الإفصاح المحاسبي في ضوء المعايير المحاسبية الدولية دراسة ميدانيه على الشركة السعودية للصناعات الأساسية (سابك) شركة مساهمة سعودية، **مجلة الاكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك**، العدد التاسع، 3–22.

جبارة، سفيان (2014) **أثر ضوابط لجنة التدقيق على جودة الأداء في البنوك**، رسالة دكتوراه منشورة، جامعة عمان العربية، عمان، الأردن.

حسين، مهند (2015) **أثر لجان التدقيق في تحسين مستوى جودة الأرباح في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية: "دراسة ميدانية على الشركات الصناعية المساهمة العامة**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، عمان.

حمادة، رشا (2010) دور لجان المراجعة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة ميدانية، **مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية**، 26 (2): 118-87.

أبوحمام، إسماعيل (2009) **أثر تطبيق قواعد الحوكمة على الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية دراسة ميدانية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية**، رسالة ماجستير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

خداش، حسام الدين، والسرطاوي، عبدالمطلب (2010) مدى إسهام بنود الاستقلالية الواردة بقانون سيربنس–أوكسلي في تعزيز استقلالية المحاسب القانوني الأردني وأثرها في تقليص فجوة التوقعات، **المجلة الأردنية في إدارة الأعمال** 6 (2).

خلف، لعيبي هاتو (2009) **الإفصاح المحاسبي في ظل توسع المنهج المحاسبي المعاصر ليشمل المحاسبة الاجتماعية**، منشورات الأكاديمية العربية في الدنمارك.

الدلاهمة، سليمان (2008) **أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات**، مؤسسة الوراق للنشر، عمان.

دهمش، نعيم وفرح، إسماعيل (2002) لجان التدقيق نشأتها ومسئوليتها في تعزيز الإفصاح، **مجلة المدقق**، العدد 51.

ذنيبات، علي (2006) **تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية: نظرية وتطبيق**، منشورات الجامعة الأردنية، عمان.

زيود، لطيف، والرضا، عقبة، ولايقة، رولا (2006) الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي رقم (30): "حالة تطبيقية في المصرف التجاري السوري"، **مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية**، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (28) العدد (2) ص 201-222.

السرطاوي، عبدالمطلب (2013) أثر لجان التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية على الحد من إدارة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات الصناعية ما قبل الأزمة المالية العالمية، **مجلة جامعة النجاح للعلوم الإنساني**، 27 (4): 819-846.

السعدني، مصطفى (2007) **مدى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات**، المؤتمر الدولي الخاص بمهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة، جمعية المحاسبين ومدققي الحسابات بدولة الإمارات العربية المتحدة، أبو ظبي، 4-5 ديسمبر/كانون أول.

السهلي، محمد (2010) **مؤشر مقترح لقياس مستوى الشفافية والإفصاح في الشركات السعودية**، ورقة عمل، جامعة الملك سعود، الرياض، ص43.

عبد الجليل، توفيق، وأبو نصار، محمد (2014) العوامل المؤثرة على مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية السنوية للشركات المساهمة العامة الأردنية، **مجلة دراسات،** 41 (2): 326- 342.

عفيفي، هلال عبد الفتاح،(٢٠٠٨) العلاقة بين تطبيق حوكمة الشركات ومستوى الإفصاح في التقارير المالية السنوية- دراسة اختبارية في البيئة المصرية، **مجلة البحوث التجارية،** كلية التجارة جامعة الزقازيق،1 (30): 429-495.

فرح، موسى (2012) **دور لجنة التدقيق في شركات الإسمنت المساهمة العامة في تحسين نظم الرقابة الداخلية: دراسة ميدانية على شركات الإسمنت في الأردن،** رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة العلوم التطبيقية الخاصة، عمان.

فريد، أمينة (2014) دور ركائز حوكمة الشركات في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية: دراسة عينة من الشركات المساهمة الفرنسية المسجلة بمؤشر SBF250، **المجلة الجامعة،** 16 (2+1): 243-276.

الفضل، مؤيد، والزبيدي، فراس، وراضي، نوال (2016) العلاقة بين كفاءة مجلس الإدارة وجودة الإفصاح المحاسبي في ضوء نظرية الوكالة: دراسة اختبارية لحالة العراق، **مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية،** 18 (2): 177-165.

قديح، بسام (2013) **أثر خصائص لجان التدقيق على جودة التقارير المالية :دراسة تطبيقية على المصارف المدرجة في بورصة فلسطين،** رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

قراقيش، عطا (2009) **تأثير خصائص لجان التدقيق على جودة الأرباح، دراسة تطبيقية على شركات القطاع الصناعي المدرجة في بورصة عمان**، رسالة دكتوراه غير منشورة، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.

الكبيجي، مجدي (2015) فاعلية دور لجان المراجعة في مكافحة عمليات غسل الأموال: دراسة تطبيقية على المصارف العامة في فلسطين، **المجلة الأردنية في أدارة الإعمال**، 11 (1): 17-214.

المرعي، نبيه (2009) **دور لجنة التدقيق في تحسين وظيفة التدقيق الداخلي في شركات التأمين الأردنية: دراسة ميدانية**، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة جدارا، أربد، الأردن.

المشاط، عبد المنعم (2009) **تصاعد الاندماجات وتعاظم الاحتكارات العملاقة وتأثيره على الشفافية والإفصاح في العالم ومصر**، ورقة عمل مقدمة إلى مؤتمر القاهرة حول الشفافية والإفصاح في الأزمة المالية والاقتصادية العالمية وتأثيرها على مصر، 26 يناير، اليوم الأول.

مطر، محمد، والسويطي، موسى (2008) **التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات العرض والقياس والإفصاح**، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، ط2.

محمد، عبدالمجيد (2016) دور لجان المراجعة في تدعيم جودة القياس والإفصاح المحاسبي البيئي في المصارف السودانية، **مجلة الدراسات العليا-جامعة النيلين، 6 (21).**

ناجي، محمد (2013) دور جودة الإفصاح المحاسبي في تنشيط سوق الأوراق المالية : دراسة تحليلية، **المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية – مصر**،4 (1): 176-155

النعامي، علي (2013) مدى تأثير ممارسة الأبعاد المحاسبية لقواعد حوكمة الشركات على جودة الإفصاح المالي للشركات المساهمة العامة والمؤسسات بمحافظات غزة – فلسطين: دراسة تحليلية تطبيقية، **مجلة جامعة فلسطين للأبحاث والدراسات**، 5 (7): 36-10.

**ب: المراجع باللغة الانجليزية**

Arens, A., Elder, R., & Beasley, M. (2011) **Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach**, 14th edition, Prentice Hall, USA.

Cadbury Committee (1992) **Financial Report of the Committee on the Financial Aspect of Corporate Governance**, Financial Reporting Council, London Stock Exchange, London.

Ferreira, I. (2008) The effect of audit committee composition and structure on the performance of audit committees', **Meditari Accountancy Research**, 16 (2): 89-106.

Goddard, A., & Masters, C. (2000) Audit committees, Cadbury Code and audit fees: An empirical analysis of UK companies, **Managerial Auditing Journal**, 15 (7): 358-371.

Iyer, M., & Griffin, B. (2012) Characteristics of audit committee financial experts: an empirical study, **Managerial Auditing Journal**, 28 (1): 65-78.

Jiangli, W., Unal, H., Yom, C. (2004), **Relationship Lending, Accounting Disclosure, and Credit Availability during Crisis**. Federal Deposit Insurance Corporation, Washington DC.

Luohe, L., Piot, C., & Thornton, B. (2008) Board Monitoring, Audit Committee Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Review and

Synthesis of Empirical Evidence, **Journal of Forensic & Investigative Accounting**, Vol. 1, Issue 2.

Sekaran, U., & Bougie, R. (2014) **Research methods for business: A skill building approach**, 5th ed., New York, NY: John Wiley& sons Inc.

Suarez, G., & Méndez, G. (2013) The effectiveness of the audit committee in Spain: implications of its existence on the auditor's opinion, **Journal of the Spanish Economic Association,** 4 (3): 333-352**.**

Zhang, Y., Zhou., J., & Zhou, N. (2007) Audit Committee Quality, Auditor Independence and Internal Control Weaknesses, **Journal of Accounting and Public Policy**, 26 (3): 300–327.

Carcello, J., & Neal, T. (2003). Audit Committee Independence and Disclosure: Choice for Financially Distressed Firms, Corporate Governance,11(4): 289-299.

Zaluki , N. A. A. and Hussin , W. N. W. , 2009 , " Corporate Boards, Audit Committees and Quality of Financial Disclosure in IPOs " , **Malaysian Accountancy Research And Education Foundation** , March , P.P. 1 – 44.

Mangena, Musa and Pike, Richard (2005), "The effect of audit committee shareholding financial expertise and size on interim financial disclosures **Accounting and Business Rresearch** vol 35 no 4 p327-349.

Felo, A. J., Krishnamurthy, F. And Solieri, S. A," **Audit Committee Characteristics and the Quality of Financial Reporting: An Empirical Analysis"**, 2003. http:// www.ssrn.com

**ج. مواقع الانترنت:**

- موقع سوق الأوراق المالية الكويتي kuwaitse.com

- موقع وزارة النفط الكويتي moo.gov.kw

- موقع بنك الكويت الوطني nbk.com

- موقع بنك الكويت الدولي Kib.com.kw

# الملاحـــق

## ملحق (1)

## أداة الدراسة (الاستبانة)

**جامعة آل البيت**

**عمادة الدراسات العليا**

**قسم المحاسبة**

حضرة الفاضل/ة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

يقوم الباحث بإجراء دراسة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة بعنوان: **"أثر لجنة التدقيق على رفع جودة الإفصاح في القوائم المالية للشركات المساهمة العامة الكويتية"**.

يرجى منكم التفضل بالإجابة على فقرات الاستبانة المرفقة بموضوعية، حيث أن الاستبانة معدة لغايات البحث العلمي وسيتم التعامل مع المعلومات بمنتهى السرية.

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والشكر والتقدير

**الباحث: نايف سلامة العنزي**

## القسم الأول: الخصائص الديموغرافية للمجيبين

يرجى وضع علامة (√) في المربع الذي ينطبق عليك

**1- المؤهل التعليمي:**

☐ دبلوم متوسط ☐ بكالوريوس ☐ دبلوم عالي ☐ ماجستير ☐ دكتوراه ☐ أخرى (أذكرها)

**2- التخصص العلمي:**

☐ محاسبة ☐ إدارة ☐ مالية

**3- المسمى الوظيفي:**

☐ رئيس قسم التدقيق الداخلي ☐ مدقق خارجي ☐ عضو لجنة تدقيق

**4- عدد سنوات الخبرة في التدقيق:**

☐ أقل من 5 سنوات ☐ من 5 الي أقل من 10 سنة ☐ من 10 الي أقل من 15 سنة ☐ 15 فأكثر

**5- عدد الدورات التدريبية في التدقيق:**

☐ أقل من 5 ☐ من 5 الي أقل من 10 ☐ من 10 الي أقل من 15 ☐ 15 فأكثر

**5- الشهادات المهنية:**

☐ CPA/CIA ☐ CMA/CFM ☐ CM ☐ أخرى (أذكرها)

## القسم الثاني: فقرات الاستبانة

يرجى وضع علامة (√) في الخانة التي تراها مناسبة

**"خصائص لجنة التدقيق"**

| الرقم | درجة الموافقة<br>الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **المجال الأول: استقلالية أعضاء لجنة التدقيق** | | | | | | |
| 1 | جميع أعضاء لجنة التدقيق ليسوا من حملة الأسهم الذين لديهم السيطرة والقدرة على أدارة الشركة بشكل مباشر | | | | | |
| 2 | عند تعيين أعضاء لجنة التدقيق يتم مراعاة عدم وجود علاقات مع ادارة الشركة، سواء كانت قرابة أو مالية أو شخصية | | | | | |
| 3 | جميع اعضاء لجنة التدقيق ليس لهم علاقة مباشرة من أحد الموظفين ذوي الصلاحيات التنفيذية | | | | | |
| 4 | تتمتع لجنة التدقيق بالاستقلالية عن إدارة الشركة مما يمكنها من ممارسة دورها بفاعلية | | | | | |
| 5 | جميع أعضاء لجنة التدقيق موظفين في الشركة | | | | | |
| **المجال الثاني: عدد مرات اجتماع لجنة التدقيق** | | | | | | |
| 1 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع أعضاء لجنة التدقيق بشكل دوري | | | | | |
| 2 | تقوم إدارة الشركة بعقد اجتماعات لأعضاء لجنة التدقيق بشكل استثنائي | | | | | |
| 3 | يمتلك أعضاء لجنة التدقيق جداول محددة مسبقاً لمواعيد اجتماعاتهم | | | | | |
| 4 | يتم تحديد اجتماعات لجنة التدقيق على أساس حجم مسؤوليات اللجنة | | | | | |
| 5 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق ثلاث مرات على الأقل سنوياً | | | | | |

| الرقم | درجة الموافقة<br>الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| **المجال الثالث: الخبرة والمعرفة المالية والمحاسبية لواحد من أعضاء لجنة التدقيق على الأقل** | | | | | | |
| 16 | تتوفر المعرفة الكافية في السياسات المحاسبية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | | | | | |
| 17 | تتوفر المعرفة الكافية في الأمور الرقابية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | | | | | |
| 18 | تتوفر الخبرات العملية لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | | | | | |
| 19 | تتوفر المعرفة في القوانين والتشريعات لدى عضو لجنة التدقيق في الشركة | | | | | |
| **المجال الرابع: اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي** | | | | | | |
| 20 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لمساعدة المدقق الداخلي على أداء مهامه | | | | | |
| 21 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لتحقيق التنسيق بين المدقق الخارجي والداخلي | | | | | |
| 22 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي للإشراف على التقارير التي يقدمها المدقق | | | | | |
| 23 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لمناقشة المدقق بمدى فعالية السياسات والممارسات المحاسبية المطبقة | | | | | |
| 24 | تحرص إدارة الشركة على اجتماع لجنة التدقيق مع المدقق الخارجي والمدقق الداخلي لفحص نشاطات التدقيق الداخلية ومراجعتها | | | | | |

## "مسؤوليات لجنة التدقيق"

| الرقم | درجة الموافقة<br>الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | تقوم لجنة التدقيق بتوصية مجلس الإدارة بتعيين وإعادة تعيين مراقبي الحسابات الخارجيين أو تغييرهم | | | | | |
| 2 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة البيانات المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة، وإبداء الرأي والتوصية بشأنها | | | | | |
| 3 | تقوم لجنة التدقيق دراسة السياسات المحاسبية المتبعة في الشركة وإبداء الرأي فيها | | | | | |
| 4 | تشرف لجنة التدقيق على أعمال مراقبي الحسابات الخارجيين، والتأكد من عدم قيامهم بتقديم خدمات إلى الشركة غير خدمات التدقيق | | | | | |
| 5 | تقوم لجنة التدقيق بالأشراف الفني على إدارة التدقيق الداخلي في الشركة من أجل التحقق من فاعليتها في تنفيذ المهمات المحددة من قبل مجلس الإدارة | | | | | |
| 6 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة وإقرار خطط التدقيق المقترحة من المدقق الداخلي، وإبداء ملاحظاتها عليها | | | | | |
| 7 | تقوم لجنة التدقيق بتقييم مدى كفاية نظم الرقابة الداخلية المطبقة داخل الشركة وإعداد تقرير في هذا الشأن | | | | | |
| 8 | تقوم لجنة التدقيق بمراجعة القوائم المالية قبل اعتمادها ونشرها | | | | | |
| 9 | تقوم لجنة التدقيق بالتوصية بتعيين مدير التدقيق الداخلي، ونقله، وعزله، وتقييم أدائه، وأداء إدارة التدقيق الداخلي | | | | | |
| 10 | تقوم لجنة التدقيق بالتأكد من التزام الشركة بالقوانين والسياسات والنظم والتعليمات ذات العلاقة | | | | | |

## "رفع جودة الإفصاح "

| الرقم | درجة الموافقة<br>الفقرة | موافق بشدة | موافق | محايد | معارض | معارض بشدة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | تسهم لجنة التدقيق في تقليل الأخطاء والكشف عن الانحراف وزيادة الإفصاح بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات مستخدمي البيانات المالية | | | | | |
| 2 | تسهم لجنة التدقيق بالتأكد من وجود افصاح عن من يمتلكون أكثر من 10% من الأسهم | | | | | |
| 3 | تسهم لجنة التدقيق في تحسين كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب. | | | | | |
| 4 | تسهم لجنة التدقيق في تحسين كفاءة التقارير والقوائم المالية وملاءمتها وموثوقيتها من أجل اتخاذ القرارات السليمة في الشركة | | | | | |
| 5 | تسهم لجنة التدقيق في زيادة استفادة إدارة الشركة والمستثمرين من البيانات المالية من خلال الإفصاح عن نشاطها الاقتصادي | | | | | |

## ملحق (2)

## أعضاء تحكيم أداة الدراسة (الاستبانة)

| م | الاسم | جهة العمل |
|---|---|---|
| 1 | الأستاذ الدكتور جمال الشرايري | جامعة آل البيت |
| 2 | الأستاذ الدكتور هيثم العبادي | جامعة عمان العربية |
| 3 | الدكتور عبد الرحمن الدلابيح | جامعة آل البيت |
| 4 | الدكتور محمد الثواب | جامعة الزيتونة |
| 5 | الدكتور نوفان العليمات | جامعة آل البيت |
| 6 | الدكتور عصام حمد صالح | جامعة الزيتونة |
| 8 | الدكتور غالب أبو رمان | الجامعة الأردنية |
| 9 | الدكتور مهند نزال | جامعة آل البيت |
| 10 | الدكتور محمد الحايك | جامعة آل البيت |
| 11 | الدكتور محمد الزعبي | جامعة آل البيت |

## ملحق (3)

### قائمة بالشركات المساهمة العامة الكويتية المدرجة في سوق الأوراق المالية الكويتي لسنة 2017

| م | أسم السهم | القطاع |
|---|---|---|
| 1 | شركة الاستثمارات الوطنية | خدمات مالية |
| 2 | شركة مشاريع الكويت القابضة | خدمات مالية |
| 3 | شركة بيت الأوراق المالية | خدمات مالية |
| 4 | شركة مجموعة الأوراق المالية | خدمات مالية |
| 5 | المركز المالي الكويتي | خدمات مالية |
| 6 | الشركة الأولى للاستثمار | خدمات مالية |
| 7 | شركة أعيان للإجارة والاستثمار | خدمات مالية |
| 8 | شركة كامكو للاستثمار ش.م.ك (عامة) | خدمات مالية |
| 9 | شركة مجموعة السلام القابضة | خدمات مالية |
| 10 | شركة التمدين الاستثمارية | خدمات مالية |
| 11 | شركة مجموعة الامتياز الاستثمارية | خدمات مالية |
| 12 | مجموعة الصناعات الوطنية (القابضة) | خدمات مالية |
| 13 | شركة التخصيص القابضة | خدمات مالية |
| 14 | مجموعة الخليج للتامين | تأمين |

| | | |
|---|---|---|
| 15 | شركة وربة للتأمين | تأمين |
| 16 | شركة عقارات الكويت | عقار |
| 17 | شركة صكوك القابضة | عقار |
| 18 | شركة العقارات المتحدة | عقار |
| 19 | شركة الصالحية العقارية | عقار |
| 20 | شركة التمدين العقارية | عقار |
| 21 | شركة أجيال العقارية الترفيهية | عقار |
| 22 | شركة الإنمـــاء العقارية | عقار |
| 23 | شركة المباني | عقار |
| 24 | شركة أعيان العقارية | عقار |
| 25 | شركة المزايا القابضة | عقار |
| 26 | شركة أركان الكويت العقارية | عقار |
| 27 | شركة الأرجان العالمية العقارية | عقار |
| 28 | شركة منشئات للمشاريع العقارية | عقار |
| 29 | شركة دبي الأولى للتطوير العقاري | عقار |
| 30 | شركة ادارة الاملاك العقارية - ريم | عقار |
| 31 | شركة أجيليتي للمخازن العمومية | صناعية |
| 32 | شركة أسمنت الكويت | صناعية |

| | | |
|---|---|---|
| 33 | شركة صناعات التبريد والتخزين | صناعية |
| 34 | شركة الصناعات الهندسية الثقيلة وبناء السفن | صناعية |
| 35 | شركة أسمنت بورتلاند كويت | صناعية |
| 36 | شركة الشعيبة الصناعية | صناعية |
| 37 | شركة المعادن والصناعات التحويلية | صناعية |
| 38 | شركة أسيكو للصناعات | صناعية |
| 39 | شركة رابطة الكويت والخليج للنقل | صناعية |
| 40 | شركة هيومن سوفت القابضة | صناعية |
| 41 | شركة نفائس القابضة | صناعية |
| 42 | الشركة الوطنية الاستهلاكية القابضة | صناعية |
| 43 | الشركة الكويتية لصناعة وتجارة الجبس | صناعية |
| 44 | المجموعة التعليمية القابضة | صناعية |
| 45 | شركة المجموعة المشتركة للمقاولات | صناعية |
| 46 | شركة ألافكو لتمويل شراء وتاجير الطائرات | صناعية |
| 47 | شركة مبرد للنقل | صناعية |
| 48 | شركة بوبيان للبتروكيماويات | مواد اساسية |
| 49 | شركة الكوت للمشاريع الصناعية | مواد اساسية |
| 50 | شركة القرين لصناعة الكيماويات البترولية | مواد اساسية |

| | | |
|---|---|---|
| 51 | شركة ايكاروس للصناعات النفطية | النفط والغاز |
| 52 | شركة المقاولات والخدمات البحرية | النفط والغاز |
| 53 | شركة برقان لحفر الآبار | النفط والغاز |
| 54 | شركة زين | اتصالات |
| 55 | شركة الاتصالات الكويتية | اتصالات |
| 56 | الشركة الوطنية للإتصالات المتنقلة | اتصالات |
| 57 | شركة ايفا للفنادق والمنتجعات | خدمات استهلاكية |
| 58 | الشركة الأولى للتسويق المحلي للوقود | خدمات استهلاكية |
| 59 | شركة طيران الجزيرة | خدمات استهلاكية |
| 60 | شركة السور للوقود | خدمات استهلاكية |
| 61 | شركة مجموعة الرأي الأعلامية | خدمات استهلاكية |
| 62 | شركة نقل وتجارة الماشية | سلع استهلاكية |
| 63 | الشركة الكويتية المتحدة للدواجن | سلع استهلاكية |
| 64 | الشركة الكويتية للأغذية | سلع استهلاكية |
| 65 | شركة ميزان القابضة | سلع استهلاكية |
| 66 | شركة مجموعة أسس القابضة | تكنولوجيا |
| 67 | شركة ياكو الطبية | رعاية طبية |

* المصدر: موقع سوق الأوراق المالية الكويتي (kuwaitse.com/A/Stock/Companies.aspx)